اصول حسابداری

۱



بسم الله الرحمن الرحیم

اصول حسابداری (۱)

رشتهٔ حسابداری بازرگانی
گروه تحصیلی اداری مالی
زمینهٔ خدمات
شاخهٔ آموزش فنی و حرفه‌ای
شمارهٔ درس ۳۹۵۲

۶۵۷ اصول حسابداری (۱)/ مؤلفان : حمید حقیقت، محمّدحسین قائمی. ــ تهران : شرکت
۵۷۸الف/ چاپ و نشر کتابهای درسی ایران، ۱۳۹۴.
۱۳۹۴ ۲۵۶ ص. ــ (آموزش فنی و حرفه‌ای؛ شمارهٔ درس ۳۹۵۲)
متون درسی رشتهٔ حسابداری بازرگانی گروه تحصیلی اداری مالی، زمینهٔ خدمات.
برنامه‌ریزی و نظارت، بررسی و تصویب محتوا : کمیسیون برنامه‌ریزی و تألیف کتابهای درسی رشتهٔ حسابداری بازرگانی دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش وزارت آموزش و پرورش.
۱. حسابداری. الف. شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران. ب. ایران. وزارت آموزش و پرورش. دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش. ج. عنوان. د. فروست.

۱۳۹۴

همکاران محترم و دانش‌آموزان عزیز :
پیشنهادات و نظرات خود را دربارهٔ محتوای این کتاب به نشانی تهران ـ صندوق پستی شمارهٔ ۴۸۷۴/۱۵ دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش، ارسال فرمایند.

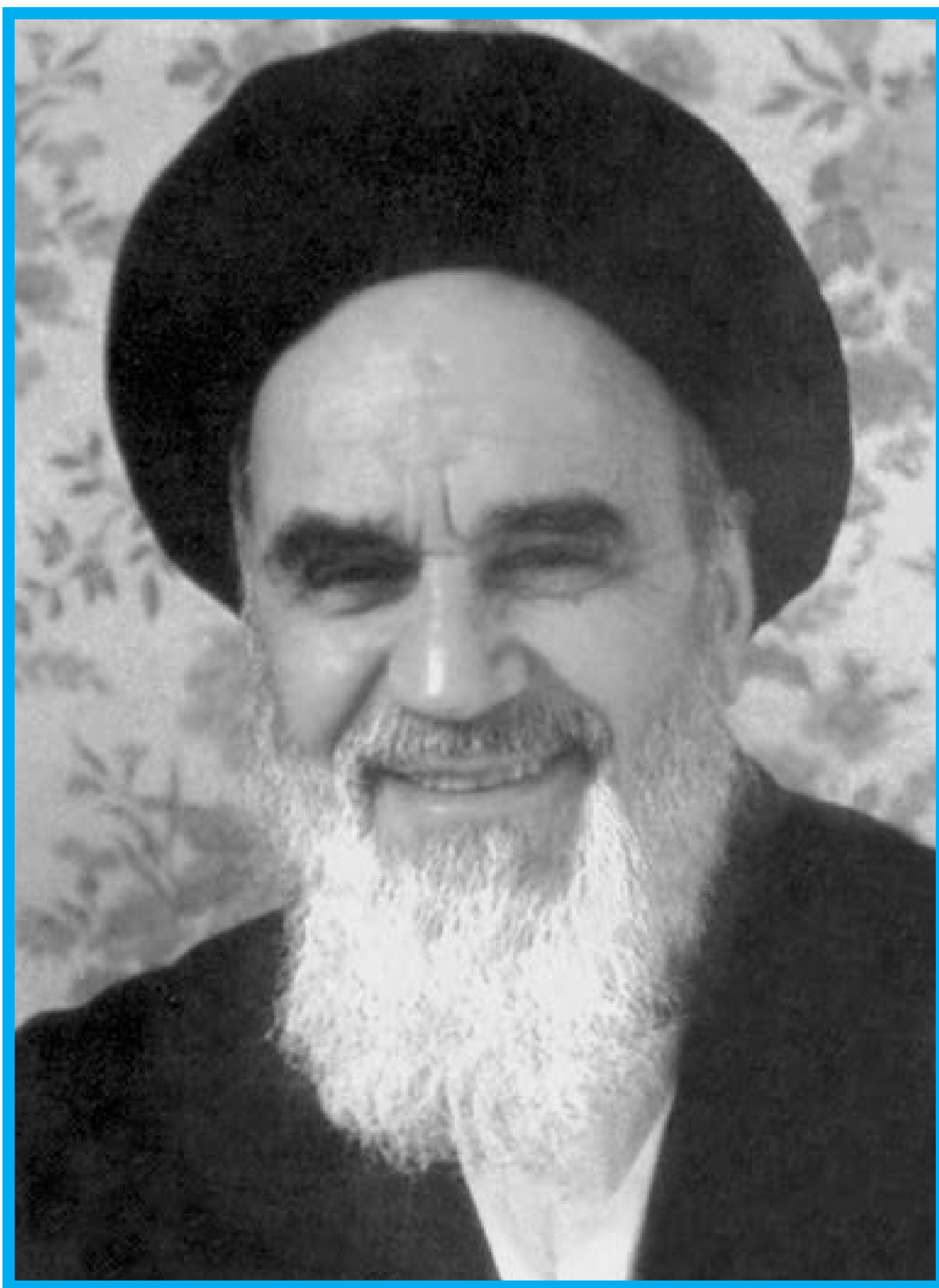
پیام‌نگار (ایمیل) **info@tvoccd.sch.ir**
وب‌گاه (وب سایت) **www.tvoccd.sch.ir**

محتوای این کتاب با توجه به نتایج بدست آمده از نظرخواهی‌ها و پیشنهادات هنرآموزان تخصصی در سال ۱۳۸۷ بر مبنای تغییرات حوزهٔ حرفه‌ای توسط اعضای کمیسیون تخصصی رشتهٔ حسابداری بازرگانی مورد اصلاح قرار گرفت.

وزارت آموزش و پرورش
سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی

برنامه‌ریزی محتوا و نظارت بر تألیف : **دفتر تألیف کتابهای درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش**
نام کتاب : **اصول حسابداری (۱) ـ ۳۵۹/۷۶**
مؤلفان : **حمید حقیقت، محمّدحسین قائمی**
آماده‌سازی و نظارت بر چاپ و توزیع : **ادارهٔ کلّ نظارت بر نشر و توزیع مواد آموزشی**
تهران : خیابان ایرانشهر شمالی ـ ساختمان شمارهٔ ۴ آموزش و پرورش (شهید موسوی)
تلفن : ۹ ـ ۸۸۸۳۱۱۶۱ ، دورنگار : ۸۸۳۰۹۲۶۶ ، کد پستی : ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹،
وب‌سایت : **www.chap.sch.ir**
صفحه‌آرا : **شهرزاد قنبری**
طراح جلد : **مریم کیوان**
ناشر : **شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران : تهران ـ کیلومتر ۱۷ جادهٔ مخصوص کرج ـ خیابان ۶۱ (دارو پخش)**
تلفن : ۵ـ۴۴۹۸۵۱۶۱، دورنگار : ۴۴۹۸۵۱۶۰، صندوق پستی :۱۳۹ـ ۳۷۵۱۵
چاپخانه : **شرکت چاپ و نشر کتابهای درسی ایران «سهامی خاص»**
سال انتشار و نوبت چاپ : **چاپ شانزدهم ۱۳۹۴**

شابک ۷-۰۹۴۷-۰۵-۹۶۴ **ISBN 964-05-0947-7**



شما عزیزان کوشش کنید که از این وابستگی بیرون آیید و احتیاجات کشور خودتان را برآورده سازید، از نیروی انسانی ایمانی خودتان غافل نباشید و از اتّکای به اجانب بپرهیزید.

امام خمینی «قدّس سرّه الشّریف»

فهرست مطالب

مقدمه

از دیرباز اطلاعات در فرآیند تصمیم‌گیری آگاهانه و هدفمند انسان اهمیّت زیادی داشته است. با پیشرفت جوامع اهمیّت اطلاعات در تصمیم‌گیریها بیشتر شده است. امروزه اطلاعات به عنوان یکی از شاخصهای مهم قدرت جوامع و توسعه پایدار آنها محسوب می‌شود.

حسابداری فرآیندی است که اطلاعات مالی را ایجاد می‌کند و در کلیه واحدهای اقتصادی بخش مهمّی از تصمیم‌گیریها براساس همین اطلاعات انجام می‌شود. در حال حاضر دانش حسابداری به عنوان یک دانش فراگیر درآمده که بسیاری خود را نیازمند دانستن آن احساس می‌کنند. هدف اصلی این کتاب آشنایی فراگیران با مبانی حسابداری است. این مبانی شامل روشهای عمومی حسابداری است که در این کتاب در قالب حسابداری واحدهای خدماتی و بازرگانی بیان می‌شود. در فصل اوّل کلیاتی در مورد ماهیت حسابداری و نقش حسابداری در تهیه اطلاعات مالی و نیز انواع واحدهای اقتصادی ارائه می‌شود. هدف اصلی این فصل ارائه دورنمایی از دانش حسابداری است. در فصل دوّم با الگوی حسابداری نوین یعنی معادله اساسی حسابداری آشنا می‌شویم. در فصلهای سوم و چهارم تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری بحث می‌شود. فصلهای پنجم و ششم دو نمونه از گزارشهای حسابداری را معرفی می‌کند. در فصلهای هفتم و هشتم چرخه حسابداری و نحوهٔ تهیه صورتهای مالی اساسی در واحدهای خدماتی انفرادی به طور کامل بحث می‌شود. همچنین برای اجرای چرخه حسابداری در مؤسسات خدماتی یک پروژه عملی در پایان فصل هشتم درنظر گرفته شده است. کاربرگ به عنوان یکی از فرمهای متداول در اصلاحات پایان دوره در فصل نهم معرفی شده است.

در فصل دهم حسابداری رویدادهای مالی مربوط به خرید و فروش کالا در مؤسسات بازرگانی بیان می‌شود و در فصل یازدهم چگونگی تهیه صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی ارائه می‌گردد. در فصل دوازدهم روشهای ارزیابی موجودی کالا بحث می‌شود. هدف اصلی این فصل آشنایی دانش‌آموزان با مفاهیم و روشهای ارزیابی موجودی کالا می‌باشد.در فصل سیزدهم سیستم ثبت دائمی موجودیها مورد بحث قرار می‌گیرد.

در این کتاب تأکید اصلی بر مفاهیم و الگوهای اساسی است به‌طوری که فراگیر پس از مطالعه این کتاب بتواند درک منظّمی از مبانی حسابداری پیدا کند. در این راه تلاش بر این بوده است تا مفاهیم و الگوهای اساسی با ذکر مثالهای ساده بیان شود.

حجم مطالب کتاب به‌گونه‌ای تنظیم شده که همکاران محترم می‌توانند طی یک سال تحصیلی آن را آموزش دهند. پرسشها، تمرینها و مسایل کتاب به گونه‌ای درنظر گرفته شده که ضمن رعایت اصل تمرین و تکرار ساده و پیچیده در یادگیری به‌عنوان راهبرد یادگیری دانش‌آموزان را تسهیل نماید.

تلاش نگارندگان بر این بوده تا با استفاده از نظرات هنرآموزان محترم و سایر صاحب‌نظران علاقه‌مند و استفاده از منابع مختلف و تجربیات آموزشی به تألیف این کتاب اقدام نمایند. امّا اعتقاد آنها بر این است که همیشه جای اصلاح و بهبود هر اثری وجود دارد. لذا از کلیه همکاران گرامی صمیمانه درخواست می‌شود نظرات اصلاحی و ارشادی خود را در مورد رفع نارساییها و کاستیهای این کتاب به دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش از طریق صندوق پستی منعکس نمایند و نگارندگان را در ارائه آثار برتر و بهتر یاری نمایند.

مؤلفین

هدف کلی

ایجاد توانایی انجام عملیات حسابداری در مؤسسات خدماتی و بازرگانی

بخش اول

حسابداری مؤسسات خدماتی

فصل اوّل

آشنایی با حسابداری

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ ــ بنگاه اقتصادی را تعریف کند.

۲ ــ رویداد اقتصادی را تعریف کند.

۳ ــ حسابداری را تعریف کند.

۴ ــ منظور از گزارش حسابداری را توضیح دهد.

۵ ــ استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری را نام ببرد.

۶ ــ انواع واحدهای اقتصادی را از نظر مالکیت نام برده و توضیح دهد.

۷ ــ انواع واحدهای اقتصادی را از نظر هدف فعالیت نام برده و توضیح دهد.

۸ ــ انواع واحدهای اقتصادی را از نظر نوع فعالیت توضیح دهد.

۹ ــ انواع واحدهای اقتصادی را از نظر تعداد مالکان نام‌برده و توضیح دهد.

۱ــ۱ مقدمه

افراد هر جامعه‌ای به منظور استفادهٔ بهتر از منابع برای رفع احتیاجات و خواسته‌های مادی و معنوی خود نیاز به تصمیم‌گیریهای صحیح اقتصادی و مالی دارند و برای انجام تصمیمات فوق وجود اطلاعات اقتصادی و مالی مناسب و صحیح از ضرورتهای اجتناب‌ناپذیر است. حسابداری، حوزه‌ای از فعالیتهای خدماتی است که می‌تواند اطلاعات اقتصادی و مالی را در قالب گزارشهای مالی فراهم سازد.

هریک از ما نیز با توجه به محیط، نگرش، علاقه و شغل خود به‌طور مستمر در حال تصمیم‌گیری اقتصادی هستیم و برای انجام تصمیمات درست از اطلاعات مختلفی استفاده می‌کنیم. به‌طور مثال برای خرید یک دستگاه دوچرخه اطلاعاتی از قبیل قیمت، کیفیّت، اندازه و … را مورد بررسی و استفاده قرار می‌دهیم و یا برای انجام یک سفر تفریحی نیازمند اطلاعاتی مثل مخارج، مدت سفر و شرایط آب و هوایی مقصد و … می‌باشیم.

در پیرامون ما اطلاعات زیادی وجود دارد که برخی از آنها به‌طور مستقیم و بدون هیچگونه تغییری قابل استفاده است. امّا در بیشتر موارد به اطلاعاتی نیاز پیدا می‌کنیم که به‌طور مستقیم آماده استفاده نیستند بلکه بایستی با انجام فعالیتهایی روی اطلاعات موجود، آنها را به صورت قابل استفاده درآورد.

۲ ــ ۱ بنگاه اقتصادی

در علم اقتصاد آموخته‌ایم که عوامل اقتصادی مختلفی در اختیار افراد یا گروههایی قرار دارد که با ترکیب این عوامل به تولید کالا یا انجام خدمات می‌پردازند. این افراد یا گروهها را «بنگاه» یا «واحد اقتصادی» می‌نامند. هر واحد اقتصادی دارای اهداف

خاصی است که برای رسیدن به آنها به فعالیتهای اقتصادی می‌پردازد. مجموعه فعالیتهای اقتصادی که در محیط ما انجام می‌شود موجب رویدادهای اقتصادی یا مالی می‌گردد.

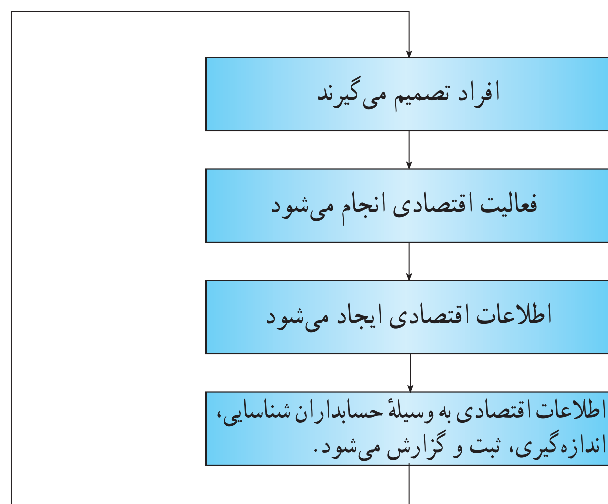
رویدادهای اقتصادی یا مالی :
وقایعی هستند که با خرید، تولید، توزیع و فروش کالا و ارائه خدمات یا فعالیت‌هایی مانند وام گرفتن و وام‌دادن سروکار دارند.

واحدهای اقتصادی برای اتّخاذ تصمیمات آگاهانه در مورد رویدادهای مالی از قبیل خرید،فروش و ارائه خدمات نیاز به اطلاعاتی دارند که بخشی از این اطلاعات توسط حسابداران تهیّه و ارائه می‌شود. حسابداران با استفاده از دانش، تجربه و ابزار مناسب ابتدا اطلاعات مربوط به فعالیتها و رویدادهای مالی را شناسایی و اندازه‌گیری کرده، سپس به پردازش آنها اقدام می‌نمایند و در نهایت خلاصه اطلاعات را به شکل صورتها یا گزارشهای مالی در اختیار کسانی قرار می‌دهند که مایلند از این اطلاعات در تصمیم‌گیریهای خود استفاده کنند.

۳ ــ ۱ تعریف حسابداری

حسابداری عبارت است از :
شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش اطلاعات اقتصادی به استفاده‌کنندگان به گونه‌ای که امکان قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه برای آنها فراهم شود.

تصمیم‌گیریهای اقتصادی افراد به فعالیتهای اقتصادی منجر می‌شود و فعالیتهای اقتصادی نیز موجب می‌شود تا اطلاعات اقتصادی بوجود آید. اطلاعات اقتصادی توسط حسابداران شناسایی شده و با استفاده از ابزار مناسب جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل، اندازه‌گیری و ثبت می‌شود و پس از طبقه‌بندی و تلخیص به‌گونه‌ای مناسب در قالب گزارشهای مالی در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد. رابطه بین تصمیم‌گیری افراد و اطلاعات حسابداری در نمودار ۱ــ۱ نشان داده شده است.



نمودار ۱ــ۱ رابطه اطلاعات حسابداری و تصمیم‌گیری

اطلاعات حسابداری خلاصه اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی مؤثر بر یک واحد اقتصادی خاص می‌باشد. این اطلاعات گزارشهای حسابداری نیز نامیده می‌شود.

یکی از نکات مهم در حسابداری این است که اطلاعات و گزارشهای حسابداری در مورد یک واحد اقتصادی مشخص و جداگانه تهیه می‌گردد. به این واحد اقتصادی اصطلاحاً «شخصیت حسابداری» گفته می‌شود.

شخصیت حسابداری :
واحد اقتصادی مشخص و جداگانه‌ای است که اطلاعات و گزارشهای حسابداری فقط در مورد آن تهیه می‌شود.

۴ ــ ۱ استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری

افراد و گروههای مختلف برای ارزیابی عملکرد گذشته، بهبود ادارهٔ فعالیتهای اقتصادی، برنامه‌ریزی عملیات آینده و تصمیم‌گیریهای تجاری به اطلاعاتی در مورد وضعیّت مالی و عملکرد یک واحد اقتصادی نیاز دارند. برای مثال آنها می‌خواهند بدانند نتیجهٔ عملیات سال گذشته واحد اقتصادی چگونه بوده است؟ چقدر دارایی در اختیار دارند؟ بدهی واحد اقتصادی به دیگران چقدر است؟ وضعیت نقدینگی واحد اقتصادی چگونه است؟

استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری :
کسانی هستند که برای تصمیم‌گیری و قضاوت آگاهانه علاقه‌مندند گزارشهای حسابداری را دریافت و مورد استفاده قرار دهند.

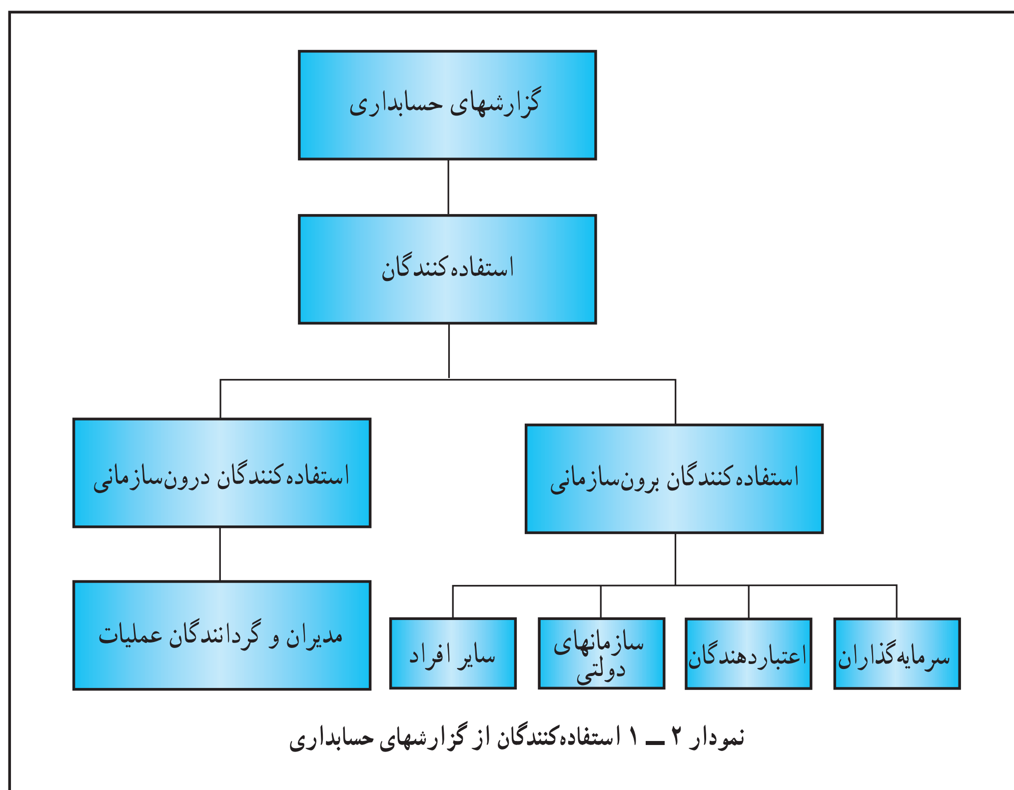
نوع اطلاعات حسابداری که هر استفاده‌کننده به آن نیاز دارد، بستگی به نوع تصمیماتی دارد که می‌خواهد اتخاذ نماید. برخی از استفاده‌کنندگان که ادارهٔ عملیات واحد اقتصادی را به عهده دارند به اطلاعاتی نیاز دارند تا آنها را در بهبود عملیات و افزایش کارآیی کمک نماید. برای مثال، مدیران برای تعیین قیمت فروش محصولات خود به اطلاعات هزینه‌های تولید و بهای تمام‌شدهٔ کالاهای ساخته شده نیاز دارند. این گروه از استفاده‌کنندگان را اصطلاحاً استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی می‌نامند. به سایر استفاده‌کنندگان گزارشهای حسابداری استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی گفته می‌شود. در زیر به شرح هریک از دو گروه پرداخته می‌شود.

۱ ــ ۴ ــ ۱ استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی: گردانندگان و مدیران هر واحد اقتصادی در مقایسه با سایر استفاده‌کنندگان به اطلاعات بیشتری در مورد آن واحد دسترسی دارند. از طرف دیگر گستردگی و پیچیدگی فعالیتهای اقتصادی موجب می‌شود که مدیران نتوانند بر همه عملیات واحد اقتصادی نظارت مستقیم داشته باشند و از این‌رو ناگزیرند خلاصه‌ای از اطلاعات مربوط به فعالیتهای اقتصادی را در اختیار داشته باشند تا براساس آن تصمیمات صحیح و بهنگام اتخاذ نمایند.

حسابداران از طریق تهیهٔ گزارشهای مالی درون سازمانی به مدیران واحد اقتصادی کمک می‌کنند. گزارش‌های مالی درون‌سازمانی در فواصل زمانی نسبتاً کوتاه تهیّه می‌گردد و دربردارندهٔ اطلاعات تفصیلی مورد نیاز مدیران می‌باشد. گزارشهای مالی درون‌سازمانی مدیران و مسئولان واحد اقتصادی را در زمینه برنامه‌ریزی، کنترل و تصمیم‌گیریهای اقتصادی کمک می‌نماید. حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که گزارشهای مالی درون‌سازمانی را تهیه می‌کند و در دسترس مدیران و گردانندگان عملیات قرار می‌دهد.

۲ ــ ۴ ــ۱ استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی: استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی، افراد خارج از واحد اقتصادی هستند که اطلاعات حسابداری را مورد استفاده قرار می‌دهند. این افراد معمولاً دسترسی مستقیم به مدارک و اطلاعات رویدادهای مالی ندارند ولی علاقه دارند به‌طور منظم از وضعیت مالی و نتیجه فعالیتهای واحد اقتصادی آگاه شوند. گزارشهایی که حسابداری در دسترس این افراد قرار می‌دهد، گزارشهای برون‌سازمانی نامیده می‌شود. حسابداری مالی که شاخه‌ای از حسابداری است به تهیه و ارائه گزارشهای مالی مورد نیاز استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی می‌پردازد.

سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سازمانهای دولتی از قبیل ادارات دارایی، بیمه‌های اجتماعی، بورس اوراق بهادار و... عمده‌ترین گروههای استفاده‌کننده برون‌سازمانی به‌شمار می‌آیند.



نمودار ۲ ــ ۱ استفاده‌کنندگان از گزارشهای حسابداری

۵ ــ ۱ انواع واحدهای اقتصادی

واحدهای اقتصادی، مؤسسات جدا و مستقلی هستند که با ترکیب عوامل مختلف اقتصادی منافع مالکین خود را دنبال می‌کنند. تعداد واحدهای اقتصادی در جامعه بی‌شمار است. بانکها، مؤسسات آموزشی، شرکتها، فروشگاهها، مغازه‌ها و کارگاهها از جمله واحدهای اقتصادی به‌شمار می‌آیند.

واحدهای اقتصادی را از لحاظ مالکیت، شکل حقوقی، نوع فعالیت و سایر جنبه‌ها می‌توان به طبقات مختلف تقسیم‌بندی کرد. در ادامه به تقسیم‌بندی واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت، هدف فعالیت و نوع فعالیت می‌پردازیم. این تقسیم‌بندیها از لحاظ مقاصد حسابداری اهمیت دارند.

۱ ــ ۵ ــ ۱ واحدهای اقتصادی از نظر مالکیت: طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بخشهای اقتصادی کشور به صورت عمومی، تعاونی و خصوصی اداره می‌شوند. واحدهای اقتصادی از لحاظ تسلط بخشهای اقتصادی کشور به سه دسته تقسیم می‌شوند.

۱ ــ واحدهای عمومی: این دسته از واحدهای اقتصادی به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم در مالکیت دولت یا سایر نهادهای عمومی قرار دارند. وزارتخانه‌ها، سازمانهای مختلف دولتی مثل شهرداریها، سازمان تأمین اجتماعی، سازمان حفاظت از محیط زیست، نیروی انتظامی و بنیاد شهید نمونه‌هایی از واحدهای اقتصادی بخش عمومی به‌شمار می‌آیند.

۲ ــ واحدهای تعاونی: کلیه واحدهایی هستند که به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضای آن از طریق خودیاری، کمک و همکاری متقابل تشکیل شده و در مالکیت اعضا قرار دارند. شرکتهای تعاونی روستایی، کارگری، مسکن، مصرف و اتحادیه‌های تعاونی در زمره واحدهای اقتصادی بخش تعاونی قرار دارند.

۳ ــ واحدهای خصوصی: واحدهای اقتصادی خصوصی متعلق به بخش عمومی نیست و به صورت تعاونی اداره نمی‌شوند. فروشگاهها، واحدهای صنفی، کارگاههای تولیدی نمونه‌هایی از واحدهای اقتصادی بخش خصوصی می‌باشند. این واحدها به یک یا چند نفر تعلق دارند.

۲ ــ ۵ ــ ۱ واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت: یکی از عوامل مؤثر بر نحوهٔ حسابداری هر واحد اقتصادی هدف فعالیت آن می‌باشد. واحدهای اقتصادی از نظر هدف فعالیت به دو دسته تقسیم می‌شوند.

۱ ــ واحدهای انتفاعی: هر واحد اقتصادی که با هدف کسب سود و منفعت مادی تشکیل شود، یک واحد انتفاعی محسوب می‌شود. واحدهای انتفاعی می‌تواند تحت مالکیت بخش عمومی باشد مثل شرکت فولاد ایران و یا در اختیار بخش خصوصی باشد مثل واحدهای صنفی و یا به صورت تعاونی اداره شود مثل شرکتهای تعاونی مصرف.

۲ ــ واحدهای غیرانتفاعی: هر واحدی که هدف ازتشکیل آن کسب منفعت مادی برای مالکان آن نباشد واحد غیرانتفاعی محسوب می‌گردد. واحدهای غیرانتفاعی ممکن است در قبال ارائه کالا یا خدمات وجه دریافت نمایند مانند مدارس و دانشگاههای غیرانتفاعی و یا ممکن است در قبال ارائه خدمات و کالا وجهی دریافت ندارند مانند بنیادهای خیریه.

۳ ــ ۵ ــ ۱ طبقه‌بندی واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت: نوع فعالیت یک واحد اقتصادی بر نحوهٔ حسابداری آن واحد مؤثر است. واحدهای اقتصادی اعم از خصوصی و غیر خصوصی از لحاظ نوع فعالیت به سه دسته تقسیم می‌شوند.

۱ ــ واحدهای خدماتی: واحدهایی هستند که خدماتی به مشتریان ارائه می‌کنند و معمولاً در قبال ارائه خدمات منفعت بدست می‌آورند. بانکها، هتلها، بیمارستانها، آموزشگاهها، مؤسسات حسابداری، دفاتر وکالت و تعمیرگاهها نمونه‌هایی از واحدهای خدماتی می‌باشند.

۲ ــ واحدهای بازرگانی: واحدهایی هستند که به خرید و فروش مواد خام، فرآورده‌ها و کالاها اشتغال دارند. این واحدها معمولاً بدون تغییر شکل و محتوای کالاهای خریداری شده آنها را به فروش می‌رسانند. واحدهای بازرگانی کالا را خریداری و حمل کرده، در محل مناسب به مشتریان عرضه و بهای کالاهای فروخته شده را از آنها دریافت می‌کنند. بنگاههای عمده‌فروشی و فروشگاهها و مغازه‌ها از جمله واحدهای بازرگانی به‌شمار می‌آیند.

۳ ــ واحدهای تولیدی: واحدهایی هستند که با استفاده از عوامل تولید به ساخت کالاهای اقتصادی می‌پردازند. این واحدها مواد اولیه را تهیه کرده، با تغییر شکل آنها را به صورت کالای ساخته شده به فروش می‌رسانند. واحدهای تولیدی در فعالیتهای متنوعی مانند کشاورزی، معدن، محصولات مصرفی، ماشین‌آلات و غیره به‌تولید اشتغال دارند. واحدهایی که تسهیلاتی از قبیل آب، برق و گاز تولید می‌نمایند هم در شمار واحدهای تولیدی به‌حساب می‌آیند.

۴ ــ ۵ ــ ۱ واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک : واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالک به دو دسته تقسیم می‌شوند.

۱ ــ واحدهای انفرادی: واحدهایی هستند که مالکیت آنها به یک نفر تعلق دارد. این واحدهای اقتصادی، واحدهای تک‌مالکی هم نامیده می‌شوند. بسیاری از فروشگاهها، مغازه‌ها و تعمیرگاهها جزو این دسته قلمداد می‌شوند.

۲ ــ واحدهای غیر انفرادی: بیشتر واحدهای اقتصادی بزرگ متعلق به دو یا چند نفر می‌باشند. معمولاً افراد سرمایه‌های کوچک خود را با یکدیگر جمع می‌کنند و واحدهای اقتصادی بزرگتری را تشکیل می‌دهند. شرکتها از جمله واحدهای اقتصادی غیر انفرادی به‌شمار می‌آیند.



پرسشها

۱ ــ بنگاه یا واحد اقتصادی را تعریف کنید.
۲ ــ رویدادهای اقتصادی یا مالی را تعریف کنید.
۳ ــ حسابداری را تعریف کنید.
۴ ــ حسابداران چه کسانی هستند و چه وظایفی دارند؟
۵ ــ گزارشهای حسابداری چیست؟
۶ ــ شخصیّت حسابداری را تعریف کنید.
۷ ــ استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری چه کسانی هستند؟
۸ ــ دو طبقه عمده استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری را نام ببرید.
۹ ــ گزارشهای مالی درون‌سازمانی چه ویژگیهایی دارد و در اختیار چه کسانی قرار می‌گیرد؟
۱۰ ــ گزارشهای مالی درون‌سازمانی چه کمکی به استفاده‌کنندگان می‌نماید؟
۱۱ ــ حسابداری مدیریت چیست؟
۱۲ ــ به چه کسانی استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی گفته می‌شود؟
۱۳ ــ گزارشهای مالی برون‌سازمانی چیست؟
۱۴ ــ حسابداری مالی چیست؟
۱۵ ــ در قانون اساسی جمهوری اسلامی، اقتصاد به سه بخش تقسیم شده است، این سه بخش را نام ببرید.
۱۶ ــ واحدهای اقتصادی عمومی را تعریف کنید و سه مثال ذکر کنید.
۱۷ ــ واحدهای اقتصادی تعاونی را تعریف کنید و سه مثال ارائه دهید.
۱۸ ــ واحدهای اقتصادی خصوصی را تعریف کنید و سه مثال ذکر کنید.
۱۹ ــ تفاوت بین واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی را بیان کنید.
۲۰ ــ برای هریک از واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی سه مثال ذکر نمایید.
۲۱ ــ واحدهای اقتصادی از نظر نوع فعالیت به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ نام ببرید.
۲۲ ــ تفاوت عمده بین واحدهای خدماتی و بازرگانی را بیان نمایید.
۲۳ ــ واحدهای تولیدی را تعریف کنید و سه مثال ذکر نمایید.
۲۴ ــ واحدهای اقتصادی از نظر تعداد مالکان به چند دسته تقسیم می‌شوند؟ آنها را نام ببرید.
۲۵ ــ تفاوت بین واحدهای انفرادی و غیرانفرادی را بیان کنید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

در مورد هریک از پرسشهای زیر، گزینه درست را با علامت ☐ مشخص نمایید.

۱ ــ کدام‌یک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) بسیاری از اطلاعات مورد نیاز به طور مستقیم آماده استفاده نمی‌باشد.

(۲) مجموعه فعالیتهای اقتصادی موجب رویدادهای اقتصادی می‌شود.
(۳) رویداد اقتصادی عبارت است از واقعه‌ای که منجر به نقل و انتقال پول می‌شود.
الف) (۱)　　　ب) (۲)
ج) (۱) و (۲)　　　د) هرسه

۲ ــ استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری کسانی هستند که ......
الف) اطلاعات حسابداری را تهیه کرده، در اختیار سایرین قرار می‌دهند.
ب) اطلاعات حسابداری را خود تهیه و براساس آن تصمیم‌گیری می‌کنند.
ج) می‌خواهند براساس اطلاعات مختلف تصمیم‌گیری کنند.
د) علاقه‌مندند گزارشهای حسابداری را دریافت کنند تا براساس آن قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه نمایند.

۳ ــ کدام‌یک از گروههای زیر جزو استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی محسوب نمی‌شوند؟
الف) سازمانهای دولتی
ب) سرمایه‌گذاران
ج) اعتباردهندگان
د) گردانندگان عملیات

۴ ــ کدام‌یک از عبارتهای زیر درست است؟
(۱) حسابداران از طریق تهیه گزارشهای حسابداری درون سازمانی به مدیران واحد اقتصادی کمک می‌کنند.
(۲) استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی دسترسی مستقیم به مدارک و اطلاعات رویدادهای اقتصادی دارند.
(۳) حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که گزارشهای مالی درون‌سازمانی را تهیه می‌کند و در دسترس مدیران و گردانندگان عملیات قرار می‌دهد.
الف) (۱)　　　ب) (۱) و (۳)
ج) (۲) و (۳)　　　د) هر سه

۵ ــ تقسیم واحدهای اقتصادی به واحدهای عمومی، تعاونی و خصوصی براساس کدام‌یک از ویژگیهای واحدهای اقتصادی می‌باشد؟
الف) نوع مالکیت
ب) هدف فعالیت
ج) نوع فعالیت
د) شکل حقوقی

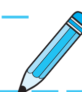
۶ ــ کدام‌یک از واحدهای اقتصادی زیر لزوماً به منظور کسب سود و منفعت مادی تشکیل می‌شود؟
الف) بخش عمومی
ب) انتفاعی
ج) خصوصی
د) خدماتی

۷ ــ کدام‌یک از واحدهای اقتصادی زیر جزو واحدهای اقتصادی خدماتی محسوب نمی‌شود؟
الف) بانکها ب) تعمیرگاههای خودرو
ج) بنگاههای عمده‌فروشی آهن د) مؤسسات آموزشی

۸ ــ کدام‌یک از عبارتهای زیر درست است؟
(۱) واحدهای تولیدی با ترکیب عوامل اقتصادی به تولید کالا و خدمات اقدام می‌کنند.
(۲) نیروگاههای تولید برق جزو واحدهای اقتصادی تولیدی به‌حساب می‌آیند.
(۳) واحدهای تولیدی حتماً متعلق به چند نفر می‌باشند.
الف) (۱) ب) (۱) و (۲) ج) (۲) و (۳) د) هرسه

۹ ــ کدام یک از واحدهای اقتصادی زیر می‌تواند به عنوان واحدهای انفرادی محسوب شود؟
الف) مغازه‌ها ب) شرکتهای تعاونی ج) بانکها د) سازمانهای دولتی

۱۰ ــ کدام یک از موارد زیر در حوزهٔ حسابداری قرار می‌گیرد؟
الف) گزارش اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان
ب) فراهم آوردن اطلاعات مالی برای استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی و برون‌سازمانی
ج) فراهم آوردن امکان قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه برای استفاده‌کنندگان از طریق تهیه گزارشهای مالی
د) هرسه



تمرین

ــ ده واحد اقتصادی را نام ببرید و مطابق جدول زیر ویژگیهای آن را از لحاظ مالکیت، هدف فعالیت، نوع فعالیت و تعداد مالکان مشخص سازید.

واحد اقتصادی	مالکیت			هدف فعالیت		نوع فعالیت			تعداد مالکان	
	عمومی	تعاونی	خصوصی	انتفاعی	غیرانتفاعی	خدماتی	بازرگانی	تولیدی	انفرادی	غیرانفرادی
شرکت ذوب‌آهن اصفهان	.			.				.		.
شرکت‌هواپیمایی جمهوری‌اسلامی	.			.		.				.
شرکت‌فروشگاههای رفاه			.	.			.			.

فصل دوم

معادلهٔ حسابداری

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ دارایی را تعریف کند و انواع آن‌را نام ببرد.

۲ــ بدهی را تعریف کند و انواع آن‌را نام ببرد.

۳ــ معادله اساسی حسابداری را شرح دهد و تغییرات در هر جزء را با مثال تشریح کند.

۴ــ منظور از تجزیه و تحلیل رویداد اقتصادی را تشریح کند و مثال بزند.

۵ــ ترازنامه را تعریف کند و نکات مهم درتهیه ترازنامه را برشمارد.

۱ــ۲ مقدمه

می‌دانیم هر مؤسسه یا واحد اقتصادی منابع و امکاناتی در اختیار دارد که برای رسیدن به اهداف خود از آنها استفاده می کند. معاملات یا رویدادهای مالی مؤثّر بر واحد اقتصادی موجب می‌شوند تا میزان و نوع منابع تغییر یابد. به عبارت دیگر رویدادهای اقتصادی، رویدادهایی هستند که وضعیت مالی واحد اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهند.

آگاهی از وضعیت مالی هر واحد اقتصادی برای کسانی که مایلند اطلاعاتی در مورد آن واحد داشته باشند از اهمیت زیادی برخوردار است. گردانندگان و مدیران واحد اقتصادی می‌خواهند بدانند چه میزان و چه نوع منابع و امکاناتی در اختیار دارند و چه افرادی نسبت به این منابع و امکانات حق یا ادّعای مالی دارند. مالک یا مالکین واحد اقتصادی مایلند بدانند چه میزان از منابع و امکانات واحد اقتصادی را خود فراهم کرده‌اند و چه مقدار به وسیلهٔ سایرین فراهم شده است. منظور از وضعیت مالی یک واحد اقتصادی میزان و نوع منابع اقتصادی تحت اختیار آن واحد و همچنین میزان و نوع ادعای مالی دیگران نسبت به این منابع است.

۲ــ۲ داراییها

کلیه منابع اقتصادی که به واحد اقتصادی تعلق دارد و انتظار می‌رود در آینده منفعتی برای واحد اقتصادی به‌همراه داشته باشد «دارایی» نامیده می‌شوند. دارایی انواع مختلفی دارد : موجودی نقد، مطالبات مؤسسه از دیگران یا حسابهای دریافتنی، موجودی کالا، ملزومات، زمین، ساختمان، وسایط نقلیه و اثاثه نمونه‌هایی از داراییها هستند. هر واحد اقتصادی در هر زمان ممکن است ترکیب خاصی از انواع داراییهای مختلف داشته باشد.

دارایی عبارت است از :

منابع اقتصادی متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار می‌رود در آینده منفعتی برای واحد اقتصادی ایجاد نماید.

داراییها به خودی خود در اختیار واحدهای اقتصادی قرار نمی‌گیرند. بخشی از داراییها توسط مالک واحد اقتصادی فراهم می‌شود و بخش دیگر توسط افرادی غیر از مالک در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌گیرد.

وقتی افراد اعم از مالک یا غیر مالک داراییهایی را در اختیار واحد اقتصادی قرار می‌دهند به میزان بهای داراییهای مزبور در آن واحد اقتصادی«حق یا ادّعای مالی» بدست می‌آورند. بنابراین همواره در هر واحد اقتصادی تساوی زیر برقرار است :

داراییهای واحد اقتصادی = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای واحد اقتصادی

۳ــ۲ حقوق مالی اشخاص

حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای واحد اقتصادی شامل حقوق مالی مالک و حقوق مالی طلبکاران است. به حقوق مالی طلبکاران نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی بدهی گفته می‌شود. به بیان دیگر تعهدات مالی یک واحد اقتصادی به اشخاصی غیر از مالک «بدهی» نام دارد.

بدهی عبارت است از :
حقوق مالی اشخاصی غیر از مالک نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی

گروه دیگر مالک یا مالکین واحد اقتصادی هستند که نسبت به آن داراییها حق مالی دارند. در حسابداری حق مالی مالک یا مالکین واحد اقتصادی نسبت به داراییهای آن اصطلاحاً «سرمایه» نامیده می‌شود.

سرمایه عبارت است از :
حق یا ادعای مالی مالک یا مالکین نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی

بنابراین تساوی زیر همواره برقرار است :

داراییهای واحد اقتصادی = حقوق مالی طلبکاران و حقوق مالی مالک نسبت به داراییهای واحد اقتصادی

دارایی = بدهی + سرمایه

۴ــ۲ معادلهٔ حسابداری

با درنظرگرفتن تعاریف بالا ملاحظه می‌شود که همواره داراییهای یک واحد اقتصادی برابر بدهیها و سرمایه آن واحد می‌باشد.

داراییها = بدهیها + سرمایه

به این تساوی اصطلاحاً «معادله اساسی حسابداری» یا به اختصار «معادلهٔ حسابداری» گفته می‌شود. دارایی، بدهی و سرمایه، اجزای معادلهٔ حسابداری می‌باشند که همواره بین آنها رابطهٔ تساوی بالا برقرار است. معادله اساسی حسابداری به‌عنوان شالودهٔ حسابداری نوین مطرح شده است.

برخی از داراییهایی که معمولاً در بسیاری از واحدهای اقتصادی برای کسب منفعت مورد استفاده قرار می‌گیرند عبارتند از :

۱ــ موجودی نقد: از مهمترین داراییهای واحد اقتصادی که برای خرید کالاها یا خدمات و پرداخت بدهیها مورد استفاده قرار می‌گیرد وجه نقد موجود در صندوق، موجودی حسابهای بانکی و چکهای بانکی می‌باشد.

۲ــ حسابهای دریافتنی[1]: در جریان فعالیتهای عادی ممکن است واحدهای اقتصادی در قبال ارائه خدمت یا فروش دارایی به‌طور نسیه، از دیگران طلبکار شوند و معمولاً این قبیل داراییها تحت عنوان «حسابهای دریافتنی» نامیده می‌شوند.

۳ــ ملزومات: این نوع دارایی شامل کالاها و اجناسی است که در جریان فعالیتهای واحد اقتصادی خریداری و به تدریج به مصرف می‌رسد مثل نوشت‌افزار.

علاوه بر داراییهای فوق از داراییهای دیگری مانند زمین، ساختمان، آپارتمان، وسایط نقلیه و اثاثه می‌توان نام برد.

بدهیها هم در واحدهای اقتصادی انواع مختلفی دارد که متداولترین آنها عبارتند از :

۱ــ حسابهای پرداختنی[2]

این نوع بدهی در ازای خرید نسیهٔ دارایی یا خدمات از دیگران ایجاد می‌شود.

۲ــ وام پرداختنی

این نوع بدهی در ازای دریافت وام از مؤسسات اعتباری نظیر بانکها و یا اشخاص ایجاد می‌شود. وامهای پرداختنی معمولاً به‌طور یکجا یا به اقساط در آینده بایستی بازپرداخت شود.

اکنون برای آشنایی بیشتر با معادله اساسی حسابداری به ذکر مثالهایی می‌پردازیم :

مثال ۱: آقای ابتکار قصد دارد یک دفتر خدمات مخابراتی دایر نماید. برای این منظور ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به این کار اختصاص می‌دهد.

از دیدگاه حسابداری، دفتر مخابراتی یک شخصیت حسابداری یا یک واحد اقتصادی مستقل و جداگانه تلقی می‌شود که داراییها و بدهیهای این شخصیت از سایر داراییها و بدهیهای مالک، یا سایر افراد متمایز می‌باشد. مبلغی که آقای ابتکار برای تأسیس دفتر مخابراتی اختصاص داده دارایی دفتر مخابراتی می‌باشد. بنابراین :

داراییهای دفتر مخابراتی = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای دفتر مخابراتی

موجودی نقد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی اشخاص



پس معادلهٔ حسابداری به‌شرح زیر خواهد بود :

داراییها = بدهیها . سرمایه

موجودی نقد = سرمایه آقای ابتکار

۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

پس از مدتی آقای ابتکار از یکی از دوستان خود ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام برای انجام عملیات دفتر مخابراتی دریافت می‌کند.

۱ــ به حسابهای دریافتنی «بدهکاران» یا «مطالبات» نیز گفته می‌شود.

۲ــ به حسابهای پرداختنی «بستانکاران» نیز گفته می‌شود.

دریافت وام، یک رویداد مالی است که بر وضعیت مالی دفتر مخابراتی مؤثر بوده و موجب تغییر در اجزای معادلهٔ حسابداری می‌شود. بنابراین :

داراییهای دفتر مخابراتی = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای دفتر مخابراتی

موجودی نقد ۱۵،۰۰۰،۰۰۰ = ۱۵،۰۰۰،۰۰۰ حقوق مالی اشخاص

بدهیها ← ۵،۰۰۰،۰۰۰   سرمایه ← ۱۰،۰۰۰،۰۰۰

پس معادلهٔ حسابداری به شرح زیر خواهد بود :

داراییها	= بدهیها	. سرمایه
موجودی نقد	= وام پرداختنی	. سرمایه آقای ابتکار
۱۵،۰۰۰،۰۰۰	= ۵،۰۰۰،۰۰۰	. ۱۰،۰۰۰،۰۰۰

در مثال دفتر مخابراتی تأثیر دو رویداد مالی را بر معادلهٔ حسابداری ملاحظه کردیم. رویداد اول، سرمایه‌گذاری مالک دفترمخابراتی برای شروع فعالیت بود که با این رویداد مالی شخصیت حسابداری دفتر مخابراتی شکل گرفت و باعث افزایش داراییها از یک سو و افزایش سرمایه از سوی دیگر گردید. رویداد دوم یعنی دریافت وام برای دفترمخابراتی، موجب گردید داراییها و بدهیهای شخصیت حسابداری به یک میزان افزایش یابد. در زیر تأثیر رویدادهای مالی بالا را بر معادلهٔ حسابداری مشاهده می‌نمایید.

رویداد مالی	تأثیر بر معادله حسابداری
سرمایه گذاری مالک	افزایش داراییها و افزایش سرمایه
دریافت وام	افزایش داراییها و افزایش بدهیها

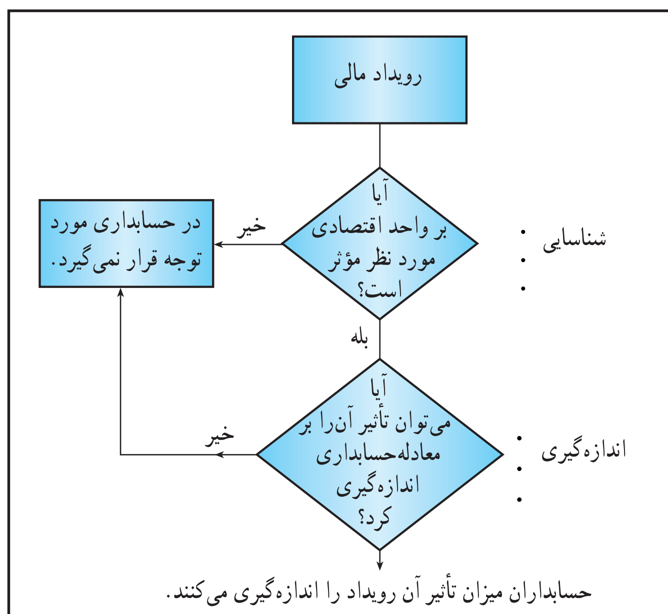
۵ــ۲ اهمیت معادلهٔ حسابداری

از مهمترین کارها در حسابداری، شناسایی و اندازه‌گیری رویدادهای مالی مؤثّر بر یک واحد اقتصادی است. حسابداران برای اینکه رویدادهای مالی مربوط به یک واحد اقتصادی را ثبت و سپس اطلاعات حسابداری را به‌طور مناسب گزارش کنند باید :

۱) رویدادهای مالی مؤثر بر واحد اقتصادی را شناسایی کنند.

۲) میزان تأثیر هر رویداد مالی را بر اجزای معادلهٔ حسابداری ارزیابی و اندازه‌گیری نمایند.

شناسایی و ارزیابی میزان تأثیر یک رویداد مالی بر اجزای معادلهٔ حسابداری اصطلاحاً «تجزیه و تحلیل» نامیده می‌شود.



نمودار ۱ــ۲ نمودار تأثیر رویداد مالی بر معادله حسابداری

معادلهٔ حسابداری مبنای اصلی تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی قرار می‌گیرد.

معادلهٔ حسابداری علاوه بر اینکه در تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی اهمیت دارد در خلاصه کردن (تلخیص) اطلاعات اقتصادی هم مؤثّر است. گزارشهای حسابداری که غالباً به‌صورت خلاصه و چکیده اطلاعات مالی یک واحد اقتصادی است بر پایهٔ معادلهٔ حسابداری تنظیم می‌شوند.

مثال ۲: رویدادهای مالی زیر در تعمیرگاه تلویزیون ماهر طی دو ماهه ابتدای سال ۱۳۷۱ انجام شده است :

۱ــ آقای ماهر در فروردین ماه سال ۱۳۷۱ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه تلویزیون گرفت. به این منظور ابتدا اقدام به دریافت پروانهٔ کسب کرده، سپس در ۱۵ فروردین در بانک سپه شعبهٔ میدان انقلاب حساب جاری شمارهٔ ۵۰۰۱۰ را به‌نام تعمیرگاه ماهر، افتتاح می‌کند و مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به‌عنوان سرمایهٔ تعمیرگاه به آن حساب واریز می‌نماید.

تجزیه و تحلیل: با تأسیس تعمیرگاه تلویزیون ماهر یک واحد اقتصادی که به آقای ماهر، تعلق دارد با شخصیت حسابداری مستقل از آقای ماهر ایجاد می‌شود و با افتتاح حساب‌جاری و واریز ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب، تعمیرگاه تلویزیون ماهر، صاحب یک قلم دارایی به‌نام موجودی نقد می‌شود. از سوی دیگر برای آقای ماهر به میزان ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در تعمیرگاه حق مالی یا سرمایه ایجاد می‌گردد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر (ارقام به ریال)

داراییهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه

موجودی نقد ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی اشخاص



۰ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ سرمایه آقای ماهر

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادلهٔ حسابداری

در ۱۳۷۱/۱/۱۵

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
موجودی نقد				سرمایه آقای ماهر
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۰	+	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۲ــ آقای ماهر در تاریخ ۲۰ فروردین ماه ۱۳۷۱ مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام قرض الحسنه از آقای خیراندیش دریافت کرد. این مبلغ به حساب بانکی تعمیرگاه واریز گردید و مقرر شد مبلغ مزبور در اولّ بهمن ۱۳۷۱ به وی بازپرداخت شود.

تجزیه و تحلیل: آقای خیراندیش مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در اختیار تعمیرگاه قرار می‌دهد و انتظار دارد تا این مبلغ در موعد مقرر به وی بازپرداخت شود. بنابراین به‌عنوان طلبکار تعمیرگاه محسوب می‌شود. پس از این رویداد مالی تعمیرگاه مبلغ ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال دارایی به‌صورت وجه نقد در بانک دارد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

داراییهای تعمیرگاه = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه

موجودی نقد ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ حقوق مالی طلبکاران و مالک



۳۰,۰۰۰,۰۰۰   ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
معادلهٔ حسابداری
در ۱۳۷۱/۱/۲۰

داراییها	=	بدهیها	.	سرمایه
موجودی نقد		وام پرداختنی		سرمایه‌آقای ماهر
۴۰,۰۰۰,۰۰۰	=	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۳ــ در اوّل اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر یک دستگاه آپارتمان برای دفتر تعمیرگاه از آقای سعیدی به بهای ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری می‌کند. این مبلغ طی چک شمارهٔ ۱۰۰۱ مورخ ۱۳۷۱/۲/۱ از حساب‌جاری تعمیرگاه پرداخت می‌شود.

تجزیه و تحلیل: این رویداد مالی باعث می‌شود بخشی از موجودی بانک تعمیرگاه صرف خرید دارایی دیگر یعنی آپارتمان شود. بنابراین، این رویداد مالی موجب کاهش یک دارایی (موجودی نقد) و افزایش دارایی دیگر (آپارتمان) به مبلغ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌گردد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
معادلهٔ حسابداری
در ۱۳۷۱/۲/۱

داراییها			=	بدهیها	.	سرمایه
موجودی نقد	.	آپارتمان		وام پرداختنی		سرمایه آقای ماهر
۸,۰۰۰,۰۰۰	.	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	=	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۴ــ آقای ماهر برای تجهیز تعمیرگاه خود در ۷ اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ مقداری ملزومات به ارزش ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه آزادی خریداری کرد. بهای ملزومات طی چک شمارهٔ ۱۰۰۲ مورخ ۱۳۷۱/۲/۷ پرداخت شد.

تجزیه و تحلیل: خرید نقدی ملزومات برای تعمیرگاه، باعث کاهش موجودی نقد شده و در مقابل ملزومات به میزان ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به داراییها افزوده می‌شود.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
معادلهٔ حسابداری
در ۱۳۷۱/۲/۷

داراییها					=	بدهیها	.	سرمایه
موجودی نقد	.	آپارتمان	.	ملزومات		وام پرداختنی		سرمایه آقای ماهر
۷,۰۰۰,۰۰۰	.	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	.	۱,۰۰۰,۰۰۰	=	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	.	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۵ــ در ۱۵ اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر مقداری اثاثه شامل میز کار، قفسه، مبل و صندلی به‌بهای ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال از فروشگاه اتّحاد خریداری کرد و مقرر شد نصف این مبلغ در ۱۳۷۱/۲/۲۵ و بقیّه در ۱۳۷۱/۲/۳۰ پرداخت شود.

تجزیه و تحلیل: خرید اثاثه به‌طور نسیه، داراییهای تعمیرگاه را افزایش می‌دهد و چون بهای خرید اثاثه در زمان خرید به فروشگاه اتّحاد پرداخت نشده است بدهیهای تعمیرگاه هم افزایش می‌یابد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادلهٔ حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱۵

داراییها					بدهیها			سرمایه
موجودی نقد	آپارتمان	ملزومات	اثاثه	.	وام پرداختنی	حسابهای‌پرداختنی	.	سرمایه‌آقای ماهر
۷،۰۰۰،۰۰۰	۳۲،۰۰۰،۰۰۰	۱،۰۰۰،۰۰۰	۳،۰۰۰،۰۰۰	.	۱۰،۰۰۰،۰۰۰	۳،۰۰۰،۰۰۰	.	۳۰،۰۰۰،۰۰۰

۶ــ در ۱۷ اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ آقای ماهر نیمی از ملزومات تعمیرگاه را به دلیل عدم نیاز، به بهای خرید به تعمیرگاه ظریف فروخت و قرار شد آقای ظریف بابت بهای ملزومات ۲۵۰،۰۰۰ ریال را ۳۱ اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ و ۲۵۰،۰۰۰ ریال دیگر را در ۱۰ خردادماه ۱۳۷۱ به حساب تعمیرگاه ماهر واریز نماید.

تجزیه و تحلیل: با انجام این معامله، ملزومات تعمیرگاه به میزان ۵۰۰،۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد. تعمیرگاه ظریف بهای این ملزومات را در تاریخ معامله پرداخت نکرده است، بنابراین به تعمیرگاه ماهر بدهکار خواهد شد. طلب از تعمیرگاه ظریف برای تعمیرگاه ماهر یک نوع دارایی است که جزء حسابهای دریافتنی قرار می‌گیرد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادلهٔ حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۱۷

داراییها						بدهیها			سرمایه
موجودی نقد	آپارتمان	ملزومات	اثاثه	حسابهای دریافتنی	.	وام پرداختنی	حسابهای پرداختنی	.	سرمایه آقای ماهر
۷،۰۰۰،۰۰۰	۳۲،۰۰۰،۰۰۰	۵۰۰،۰۰۰	۳،۰۰۰،۰۰۰	۵۰۰،۰۰۰	.	۱۰،۰۰۰،۰۰۰	۳،۰۰۰،۰۰۰	.	۳۰،۰۰۰،۰۰۰

۷ــ در ۱۳۷۱/۲/۲۵ آقای ماهر بابت نیمی از بهای اثاثه خریداری شده از فروشگاه اتّحاد چک شمارهٔ ۱۰۰۳ مورخ ۱۳۷۱/۲/۲۵ را به مبلغ ۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال صادر و به صاحب این فروشگاه تسلیم کرد.

تجزیه و تحلیل: باصدور چک شمارهٔ ۱۰۰۳ موجودی نقد به میزان ۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال کاهش یافته و در مقابل بدهی تعمیرگاه به فروشگاه اتّحاد (حسابهای پرداختنی) نیز به همین مبلغ کاهش می‌یابد.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادلهٔ حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۲۵

داراییها					=	بدهیها		.	سرمایه
موجودی نقد	آپارتمان	ملزومات	اثاثه	حسابهای دریافتنی	=	وام پرداختنی	حسابهای پرداختنی	.	سرمایه آقای ماهر
۵,۵۰۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	=	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	.	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۸ــ در ۳۱ اردیبهشت‌ماه ۱۳۷۱ تعمیرگاه ظریف ۲۵۰,۰۰۰ ریال از بدهی خود را به تعمیرگاه ماهر پرداخت نمود.

تجزیه و تحلیل: واریز ۲۵۰,۰۰۰ ریال از سوی تعمیرگاه ظریف به حساب‌جاری تعمیرگاه ماهر باعث افزایش موجودی نقد و کاهش حسابهای دریافتنی می‌شود.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

معادلهٔ حسابداری

در ۱۳۷۱/۲/۳۱

داراییها					=	بدهیها		.	سرمایه
موجودی نقد	آپارتمان	ملزومات	اثاثه	حسابهای دریافتنی	=	وام پرداختنی	حسابهای پرداختنی	.	سرمایه آقای ماهر
۵,۷۵۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	=	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	.	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

همانطورکه ملاحظه می‌کنید همواره معادلهٔ حسابداری تعمیرگاه ماهر برقرار است یعنی همیشه داراییهای تعمیرگاه برابر است با بدهیها و سرمایه صاحب تعمیرگاه. در جدول صفحهٔ بعد آثار رویدادهای مالی بالا بر معادلهٔ حسابداری تعمیرگاه ماهر به‌طور خلاصه نشان داده شده است.

تعمیرگاه تلویزیون ماهر

آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری

از تاریخ ۱۳۷۱/۱/۱ تا ۱۳۷۱/۲/۳۱

(ارقام به‌ریال)

معادلهٔ حسابداری ● | داراییها | = | بدهیها | . | سرمایه |

شماره رویدادمالی	تاریخ	شرح رویداد	موجودی نقد	آپارتمان	ملزومات	اثاثه	حسابهای دریافتنی	وام پرداختنی	حسابهای پرداختنی	سرمایه آقای ماهر
۱	۱۳۷۱/۱/۱۵	سرمایه‌گذاری نقدی آقای ماهر	. ۳۰,۰۰۰,۰۰۰							. ۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۲	۱۳۷۱/۱/۲۰	دریافت وام ازآقای‌خیراندیش	. ۱۰,۰۰۰,۰۰۰					. ۱۰,۰۰۰,۰۰۰		
۳	۱۳۷۱/۲/۱	خرید آپارتمان به‌طور نقدی	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	. ۳۲,۰۰۰,۰۰۰						
۴	۱۳۷۱/۲/۷	خرید نقدی ملزومات	۱,۰۰۰,۰۰۰		. ۱,۰۰۰,۰۰۰					
۵	۱۳۷۱/۲/۱۵	خرید نسیه اثاثه				. ۳,۰۰۰,۰۰۰			. ۳,۰۰۰,۰۰۰	
۶	۱۳۷۱/۲/۱۷	فروش نسیه قسمتی از ملزومات			۵۰۰,۰۰۰		. ۵۰۰,۰۰۰			
۷	۱۳۷۱/۲/۲۵	پرداخت بخشی از طلب فروشگاه اتّحاد	۱,۵۰۰,۰۰۰						۱,۵۰۰,۰۰۰	
۸	۱۳۷۱/۲/۳۱	دریافت بخشی از حسابهای دریافتنی	. ۲۵۰,۰۰۰				۲۵۰,۰۰۰			
		جمع	۵,۷۵۰,۰۰۰	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

در ۱۳۷۱/۲/۳۱ | ۴۱,۵۰۰,۰۰۰ | = | ۱۱,۵۰۰,۰۰۰ | . | ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ |

داراییهای تعمیرگاه ماهر = حقوق مالی اشخاص نسبت به داراییهای تعمیرگاه ماهر

۴۱,۵۰۰,۰۰۰ = ۴۱,۵۰۰,۰۰۰

۶ــ۲ ترازنامه

در فصل اوّل گفتیم که در نهایت اطلاعات حسابداری در قالب گزارشهای حسابداری در اختیار استفاده‌کنندگان، قرار داده می‌شود. یکی از گزارشهای مهم حسابداری «ترازنامه» است. ترازنامه نشان دهندهٔ اجزای معادلهٔ حسابداری می‌باشد که تصویری از وضعیت مالی یک واحد اقتصادی را در یک زمان معین نشان می‌دهد و از این رو به ترازنامه «صورت وضعیّت مالی» هم گفته می‌شود.

ترازنامه :
صورتی است که وضعیت داراییها، بدهیها و سرمایه مالک یا مالکان یک واحد اقتصادی را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد.

برای تهیه ترازنامه می‌توان از اطلاعات معادلهٔ حسابداری استفاده نمود. به‌عبارت دیگر ارائه اطلاعات اجزای معادلهٔ حسابداری در قالب و شکل منظم مبنای تهیه ترازنامه می‌باشد. ترازنامه در اشکال مختلفی تهیّه می‌شود که یکی از نمونه‌های رایج آن به شکل T است. در زیر ترازنامه تعمیرگاه ماهر در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱ به شکل T تهیه و ارائه شده است :

تعمیرگاه تلویزیون ماهر
ترازنامه
به تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱ **(ارقام به ریال)**

داراییها		**بدهیها**	
موجودی نقد	۵،۷۵۰،۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۱،۵۰۰،۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۲۵۰،۰۰۰	وام پرداختنی	۱۰،۰۰۰،۰۰۰
ملزومات	۵۰۰،۰۰۰	جمع بدهیها	۱۱،۵۰۰،۰۰۰
اثاثه	۳،۰۰۰،۰۰۰		
آپارتمان	۳۲،۰۰۰،۰۰۰	**سرمایه**	
		سرمایه آقای ماهر	۳۰،۰۰۰،۰۰۰
جمع داراییها	۴۱،۵۰۰،۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۴۱،۵۰۰،۰۰۰

همانطورکه مشاهده می‌شود در سمت راست ترازنامه داراییها و در سمت چپ آن بدهیها و سرمایه آورده شده است. معمولاً در تهیه ترازنامه نکات زیر در نظر گرفته می‌شوند :

۱ــ نوشتن عنوان: عنوان ترازنامه شامل موارد زیر است :

- نام واحد اقتصادی : تعمیرگاه تلویزیون ماهر
- نام گزارش یا صورت مالی : ترازنامه
- تاریخ گزارش : ۳۱ اردیبهشت ۱۳۷۱

۲ـ واحد اندازه‌گیری: در حسابداری واحد اندازه‌گیری رویدادهای مالی، پول رایج هر کشور است. معمولاً در بالای ترازنامه واحد پول رایج درج می‌گردد.

۳ـ ترتیب نوشتن داراییها: در ترازنامه اقلام داراییها به‌ترتیب خاصی طبقه‌بندی و نوشته می‌شوند. داراییهایی که در جریان عادی عملیات زودتر تبدیل به نقد می‌شوند در ابتدا و داراییهایی که دیرتر به نقد تبدیل می‌شوند و یا به‌منظور کسب وجه نقد استفاده می‌شوند، در ردیفهای بعدی درج می‌گردند.

۴ـ ترتیب نوشتن بدهیها: بدهیهای مختلف واحد اقتصادی به‌ترتیب تاریخ سررسید پرداخت در ترازنامه نوشته می‌شوند.

۵ـ موازنه: ترازنامه منطبق بر معادلهٔ حسابداری است. بنابراین همیشه بین جمع داراییها و جمع بدهیها و سرمایه مالک توازن وجود دارد. جمع دو طرف ترازنامه در یک ردیف نوشته می‌شود.

مثال ۳: آقای صداقت در اوّل مهرماه سال ۱۳۷۲ تصمیم به تأسیس تعمیرگاه مجاز خودرو می‌گیرد. خلاصهٔ رویدادهای انجام شده مربوط به تعمیرگاه در مهرماه ۱۳۷۲ عبارت است از :

۱ـ ۱۳۷۲/۷/۵ : افتتاح حساب‌جاری نزد بانک صادرات شعبهٔ استقلال و واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد به این حساب بابت سرمایه آقای صداقت.

۲ـ ۱۳۷۲/۷/۱۰ : دریافت پروانه تعمیرگاه مجاز.

۳ـ ۱۳۷۲/۷/۱۷ : خرید یک قطعه زمین به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و یک دستگاه ساختمان به بهای ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه و پرداخت این مبالغ از حساب‌جاری تعمیرگاه.

۴ـ ۱۳۷۲/۷/۲۰ : خرید اثاثه به‌طور نسیه از فروشگاه درستکار به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای تعمیرگاه.

۵ـ ۱۳۷۲/۷/۲۲ : استخدام دو نفر تعمیرکار.

۶ـ ۱۳۷۲/۷/۲۵ : پرداخت یک سوم بهای اثاثه خریداری شده به فروشگاه درستکار.

۷ـ ۱۳۷۲/۷/۳۰ : خرید ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات برای تعمیرگاه و پرداخت بهای ملزومات از حساب‌جاری تعمیرگاه.

در جدول صفحهٔ بعد اثرات رویدادهای فوق بر معادلهٔ حسابداری نشان داده شده است :

تعمیرگاه مجاز خودرو صداقت
آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری
از اول تا آخر مهرماه ۱۳۷۲

(ارقام به ریال)

معادلهٔ حسابداری ● | دارایيها | . | بدهيها | . | سرمايه |

تاریخ	خلاصه رویداد	تجزیه و تحلیل	موجودی نقد	زمین	ساختمان	اثاثه	ملزومات	حسابهای پرداختنی	سرمایه آقای صداقت
۱۳۷۲/۷/۵	سرمایه‌گذاری جهت تأسیس تعمیرگاه	افزایش داراییها و سرمایه به مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۵۰,۰۰۰,۰۰۰ .						۵۰,۰۰۰,۰۰۰ .
۱۳۷۲/۷/۱۰	دریافت پروانه تعمیرگاه	میزان تأثیر این رویداد بر وضعیت‌مالی مشخص نیست بنابراین در حسابداری مورد توجه قرار نمی‌گیرد							
۱۳۷۲/۷/۱۷	خرید زمین و ساختمان	افزایش زمین و ساختمان به ترتیب به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال، و کاهش موجودی نقد به میزان ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۳۵,۰۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ .	۵,۰۰۰,۰۰۰ .				
۱۳۷۲/۷/۲۰	خرید اثاثه به‌طور نسیه	افزایش داراییها و بدهیها به مبلغ ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال				۱۲,۰۰۰,۰۰۰ .		۱۲,۰۰۰,۰۰۰ .	
۱۳۷۲/۷/۲۲	استخدام دو نفر تعمیرکار	میزان تأثیر این رویداد بر وضعیت مالی مشخص نیست بنابراین در حسابداری مورد توجه قرار نمی‌گیرد							
۱۳۷۲/۷/۲۵	پرداخت بخشی از حسابهای پرداختنی	کاهش موجودی نقد و حسابهای پرداختنی به میزان ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۴,۰۰۰,۰۰۰					۴,۰۰۰,۰۰۰	
۱۳۷۲/۷/۳۰	خرید نقدی ملزومات	کاهش موجودی نقد و افزایش ملزومات به میزان ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال	۱,۵۰۰,۰۰۰				۱,۵۰۰,۰۰۰ .		
	جمع		۹,۵۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰

معادلهٔ حسابداری در ۱۳۷۲/۷/۳۰ | ۵۸,۰۰۰,۰۰۰ | . | ۸,۰۰۰,۰۰۰ | . | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ |

پس از اینکه آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری مشخص گردید می‌توان ترازنامه تعمیرگاه خودرو صداقت را به‌شرح زیر تنظیم نمود :

تعمیرگاه مجاز خودرو صداقت

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۷۲/۷/۳۰ **(ارقام به ریال)**

داراییها		**بدهیها**	
موجودی نقد	۹,۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۸,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات	۱,۵۰۰,۰۰۰	**سرمایه**	
اثاثه	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای صداقت	۵۰,۰۰۰,۰۰۰
ساختمان	۵,۰۰۰,۰۰۰		
زمین	۳۰,۰۰۰,۰۰۰		
جمع داراییها	۵۸,۰۰۰,۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۵۸,۰۰۰,۰۰۰

پرسشها

۱ــ دارایی را تعریف کنید و ۴ نمونه دارایی نام ببرید.

۲ــ گروههایی را که نسبت به داراییهای یک واحد اقتصادی ادّعای مالی دارند، نام ببرید.

۳ــ سرمایه را تعریف کنید.

۴ــ بدهی را تعریف کنید و ۲ نمونه بدهی نام ببرید.

۵ــ معین کنید که هریک از اقلام زیر جزو دارایی، بدهی یا سرمایه است؟

الف ــ ملزومات

ب ــ سرمایه مالک

ج ــ حسابهای دریافتنی

د ــ موجودی نقد

هـ ــ وام پرداختنی

و ــ حسابهای پرداختنی

ز ــ ساختمان

۶ــ نشان دهید که جمع داراییهای هر واحد اقتصادی چه رابطه‌ای با جمع بدهیها و سرمایه آن دارد؟

۷ــ سرمایه‌گذاری مالک یک واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادلهٔ حسابداری دارد؟

۸ــ دریافت وام از سوی واحد اقتصادی چه تأثیری بر معادلهٔ حسابداری دارد؟

۹ــ تفاوت بین حسابهای دریافتنی و حسابهای پرداختنی را بیان کنید.

۱۰ــ ترازنامه یا صورت وضعیت مالی را تعریف کنید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

ــ در هریک از پرسشهای زیر، گزینهٔ صحیح را انتخاب و با علامت ☐ مشخص نمایید.

۱ــ داراییهای یک واحد اقتصادی ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بدهیهای آن ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. سرمایه مالک این واحد اقتصادی برابر است با .... ریال.

الف) ۳,۰۰۰,۰۰۰

ب) ۱۲,۰۰۰,۰۰۰

ج) ۱۵,۰۰۰,۰۰۰

د) ۱۸,۰۰۰,۰۰۰

۲ــ خرید اثاثه به‌طور نسیه، موجب افزایش یک دارایی و .....

الف) کاهش یک دارایی دیگر می‌شود.

ب) افزایش سرمایه می‌شود.

ج) افزایش یک بدهی می‌شود.

د) کاهش یک بدهی می‌شود.

۳ــ پرداخت یک بدهی موجب، کاهش یک دارایی و .....

الف) کاهش یک بدهی می‌شود. ب) افزایش سرمایه می‌شود.

ج) کاهش سرمایه می‌شود. د) افزایش یک بدهی می‌شود.

۴ــ کدام‌یک از معاملات زیر باعث کاهش داراییها و بدهیها می‌شود؟

الف) پرداخت پول به طلبکاران

ب) دریافت پول از بدهکاران

ج) سرمایه‌گذاری مالک

د) فروش نسیه ملزومات

۵ــ وجوهی که صاحب یک واحد اقتصادی به‌عنوان سرمایه به حساب جاری بانک واریز می‌کند ....

الف) داراییها را افزایش می‌دهد.

ب) بدهیها را افزایش می‌دهد.

ج) داراییها را کاهش می‌دهد.

د) سرمایه را کاهش می‌دهد.

۶ــ اگر یک دستگاه خودرو برای واحد اقتصادی به‌طور نسیه خریداری شود وسایط نقلیه افزایش و ....

الف) موجودی نقد کاهش می‌یابد.

ب) حسابهای پرداختنی افزایش می‌یابد.

ج) سرمایه افزایش می‌یابد.

د) حسابهای پرداختنی کاهش می‌یابد.

۷ــ سرمایه و داراییهای یک واحد اقتصادی به‌ترتیب ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. مبلغ بدهیهای آن برابر است با :

الف) ۵۰,۰۰۰,۰۰۰

ب) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

ج) صفر

د) ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

۸ــ سرمایه یک مؤسسه آموزشی دو سوم داراییهای آن است. اگر جمع بدهیها ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد، مبلغ داراییها برابر است با :

الف) ۴۰,۰۰۰,۰۰۰

ب) ۶۰,۰۰۰,۰۰۰

ج) ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰

د) ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰

۹ــ خرید نسیه یک دارایی باعث افزایش ..... می‌شود.

الف) حسابهای دریافتنی

ب) موجودی نقد

ج) سرمایه مالک

د) حسابهای پرداختنی

۱۰ــ خرید نقدی یک خودرو باعث کاهش ..... می‌شود.

الف) موجودی نقد

ب) سرمایه مالک

ج) حسابهای پرداختنی

د) حسابهای دریافتنی



تمرینها

۱ــ در هریک از حالات زیر یکی از اجزای معادلهٔ حسابداری از قلم افتاده است، آن‌را محاسبه نمایید.

	داراییها	=	بدهیها	.	سرمایه
الف ــ	۲۱,۰۰۰,۰۰۰	=	۳,۲۰۰,۰۰۰	.	☐
ب ــ	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	=	☐	.	۱۹,۰۰۰,۰۰۰
ج ــ	☐	=	۱۲,۵۰۰,۰۰۰	.	۱۷,۰۰۰,۰۰۰

۲ــ در هریک از موارد زیر یکی از اجزای معادلۀ حسابداری مجهول است. آن را مشخص کنید.

الف ــ در یک آموزشگاه خیاطی داراییها ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.

ب ــ بدهیهای یک خشکشویی ۷۵۰,۰۰۰ ریال و سرمایۀ مالک آن ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال است.

ج ــ داراییهای یک سینما ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و بدهیهای آن ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.

د ــ داراییهای یک آموزشگاه رانندگی ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سرمایه مالک آن ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.

۳ــ باشگاه ورزشی مهران فعالیتهای زیر را طی مهرماه انجام داده است. اثر هریک از این فعالیتها بر اجزای معادلۀ حسابداری باشگاه را در جدول زیر مشخص کنید. برای افزایش علامت (.) و برای کاهش علامت (.) و برای بدون تغییر علامت (۰) بگذارید.

شرح	داراییها =	بدهیها .	سرمایه
سرمایه‌گذاری اولیه صاحب باشگاه	.	۰	.
خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان			
دریافت وام از بانک			
خرید نسیه تجهیزات ورزشی			
پرداخت پول طلبکاران			
کسب مجوز فعالیت از اداره تربیت بدنی			

۴ــ تأثیر برخی رویدادهای مالی بر اجزای معادله حسابداری مؤسسه خدمات ساختمانی امید به‌شرح زیر می‌باشد. برای هر رویداد مالی شرح مناسبی بیان کنید.

داراییها = بدهیها + سرمایه

رویداد مالی	شرح رویداد مالی	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	تجهیزات ساختمانی	حسابهای پرداختنی	وام پرداختنی	سرمایه آقای امید
الف	واریز مبلغ ۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه مالک به حساب بانک	۸,۵۰۰,۰۰۰ .					۸,۵۰۰,۰۰۰ .
ب				۶۰,۰۰۰,۰۰۰ .	۶۰,۰۰۰,۰۰۰ .		
ج		۳۰,۰۰۰,۰۰۰ .			۳۰,۰۰۰,۰۰۰ .		
د		۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .				۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .	
هـ			۱۰,۰۰۰,۰۰۰ .	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ .			
و		۵,۰۰۰,۰۰۰ .	۵,۰۰۰,۰۰۰ .				
ز		۴۵,۰۰۰,۰۰۰ .		۴۵,۰۰۰,۰۰۰ .			
ح		۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .				۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .	
	جمع	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۹۵,۰۰۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	———	۸۵,۰۰۰,۰۰۰

۵ــ در زیر تأثیر رویدادهای مالی مختلف بر معادلهٔ حسابداری ذکر شده است. برای هریک، رویداد مالی مناسبی بیان نمایید.

الف ــ افزایش یک دارایی و افزایش سرمایه مالک

ب ــ افزایش یک دارایی و افزایش یک بدهی

ج ــ افزایش یک دارایی و کاهش یک دارایی

د ــ کاهش یک دارایی و کاهش یک بدهی

۶ــ خانم امینی در اول مردادماه ۱۳۷۳ آموزشگاه زبان امین را تأسیس کرد. طی مردادماه ۱۳۷۳ فعالیتهای زیر در این آموزشگاه انجام شده است. مشخص کنید این رویدادها چه تأثیری بر داراییهای آموزشگاه زبان امین دارد.

الف ــ کسب مجوز تأسیس آموزشگاه زبان امین

ب ــ افتتاح حساب بانکی و واریز سرمایه به این حساب

ج ــ خرید یک دستگاه آپارتمان به‌طور نسیه

د ــ خرید نقدی اثاثه و تجهیزات آموزشی

هـ ــ پرداخت بهای آپارتمان خریداری شده

و ــ دریافت وام قرض‌الحسنه

ز ــ استخدام ۳ مدرس زبان انگلیسی

ح ــ خرید مقداری گچ و تخته پاک‌کن بطورنقد

ط ــ باز پرداخت قسمتی از وام قرض‌الحسنه

۷ــ داراییها و بدهیهای آموزشگاه رانندگی مهربان در تاریخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۸ به شرح زیر است : (ارقام به‌ریال)

موجودی نقد	۵۵۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۲۵۰,۰۰۰
ملزومات	۱۱۰,۰۰۰
اثاثه	۷,۵۰۰,۰۰۰
وسایط نقلیه	۲۱,۵۴۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۲۴۵,۰۰۰
وام پرداختنی	۹,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای مهربان	؟

براساس اطلاعات بالا :

معادلهٔ حسابداری آموزشگاه را به‌صورت تفصیلی نشان دهید.

۸ــ آقای شیدا کمک حسابدار مؤسسه آموزشی نوید ترازنامهٔ این مؤسسه را در تاریخ ۱۳۷۶/۶/۳۱ تهیه کرده است. همانطورکه مشاهده می‌شود آقای شیدا در تهیهٔ ترازنامه مرتکب چند اشتباه شده است. این اشتباهات را تعیین کرده، سپس ترازنامهٔ صحیح مؤسسه آموزشی نوید را تنظیم نمایید.

ترازنامه

موجودی نقد	۲,۵۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای نوید	
حسابهای پرداختنی	۴۲۰,۰۰۰		
آپارتمان	۳۱,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی	۲۷۵,۰۰۰
ملزومات	۲۱۲,۰۰۰		
زمین	۱۱,۵۰۰,۰۰۰		
جمع	۱۲,۵۲۲,۰۰۰		۲۷۵,۰۰۰

۹ـ اقلام مختلف داراییها ، بدهیها و سرمایهٔ مؤسسه مسافرتی جوان در تاریخ ۳۰ آذرماه ۱۳۷۲ به‌شرح زیر می‌باشد. با استفاده از اطلاعات زیر ترازنامهٔ مؤسسه مسافرتی جوان را تنظیم نمایید (ارقام به ریال).

حسابهای دریافتنی	۳,۲۵۰,۰۰۰
موجودی نقد	۴۱۱,۰۰۰
وام پرداختنی	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
سرمایه	؟
حسابهای پرداختنی	۳,۰۰۰,۰۰۰
اثاثه	۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰
ساختمان	۷۵,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات	۲,۲۰۰,۰۰۰
زمین	۴۵,۰۰۰,۰۰۰

۱۰ـ اطلاعات زیر مربوط به آموزشگاه نقاشی الوان است. با استفاده از این اطلاعات مبلغ نقد و بانک، سرمایه و جمع بدهیهای آموزشگاه را تعیین کنید. مبلغ سرمایه سه برابر موجودی نقد است (ارقام به ریال).

موجودی نقد	؟
سرمایه	؟
حسابهای پرداختنی	۲۰۰,۰۰۰
زمین	۴۰,۰۰۰,۰۰۰
ساختمان	۷۰,۰۰۰,۰۰۰
اثاثه	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات	۵,۰۰۰,۰۰۰
وام پرداختنی	۲,۵۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۳,۰۲۰,۰۰۰



مسایل

۱ــ خانم دانا در اوّل دیماه ۱۳۷۷ مؤسسه فیلمبرداری ایران را تأسیس نمود و در نیمه اول دیماه فعالیتهایی در زمینه سرمایه‌گذاری و خرید دارایی برای مؤسسه انجام داد. ترازنامه مؤسسه فیلمبرداری ایران درتاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱۵ به‌شرح زیر می‌باشد.

مؤسسه فیلمبرداری ایران

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱۵ (ارقام به ریال)

داراییها		بدهیها		
موجودی نقد	۹۷۵,۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۲۷۵,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۱,۲۰۰,۰۰۰	وام پرداختنی	۹,۹۰۰,۰۰۰	
اثاثه	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	جمع بدهیها		۱۰,۱۷۵,۰۰۰
آپارتمان	۲۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه		
		سرمایه خانم دانا		۳۷,۰۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	۴۷,۱۷۵,۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه		۴۷,۱۷۵,۰۰۰

در نیمه دوم دیماه ۱۳۷۷ فعالیتهای زیر انجام شده است :

۱۸ دی پرداخت ۱۷۲,۰۰۰ ریال به طلبکاران مؤسسه.

۱۹ دی خرید ۲۱۵,۰۰۰ ریال ملزومات به‌طور نسیه.

۲۵ دی واریز ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه توسط بدهکاران.

۲۵ دی خرید ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال دوربین فیلمبرداری و تجهیزات مربوط به‌طور نسیه.

۲۷ دی دریافت وام قرض‌الحسنه به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و واریز آن به حساب بانکی مؤسسه.

۲۸ دی صدور چک ۵۲۱۲۰۱ مورخ ۱۳۷۷/۱۰/۲۸ به مبلغ ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال و تسلیم آن به فروشندهٔ دوربین خریداری شده در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۲۵.

۲۹ دی استخدام یک فیلمبردار حرفه‌ای و یک کمک فیلمبردار.

۳۰ دی خرید ۷۵۰,۰۰۰ ریال ملزومات فیلمبرداری و پرداخت بهای آن طی چک شماره ۵۲۱۲۰۲ مورخ ۱۳۷۷/۱۰/۳۰

اثر هریک از فعالیتهای فوق را بر معادلهٔ حسابداری در جدول صفحهٔ بعد نشان دهید.

مؤسسه فیلمبرداری ایران
آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری
از ۱۳۷۷/۱۰/۱۶ الی ۱۳۷۷/۱۰/۳۰

(ارقام به هزار ریال)

دارائیها							بدهیها		سرمایه
تاریخ	شرح رویداد	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	ملزومات	اثاثه	آپارتمان	حسابهای پرداختنی	وام پرداختنی	سرمایه خانم دانا
۱۳۷۷/۱۰/۱۵	مانده	۹۷۵	۱,۲۰۰		۲۰,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	۲۷۵	۹,۹۰۰	۳۷,۰۰۰

۲ ــ براساس اطلاعات مسأله ۱، ترازنامه مؤسسه فیلمبرداری ایران را به تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۳۰ تهیه کنید.

۳ ــ باشگاه ورزشی نشاط در اول تیرماه سال ۱۳۷۵ تأسیس شد، اطلاعات زیر از اجزای معادله حسابداری در تاریخ‌های مختلف نشان داده شده است.

مطلوب است : شرح هریک از رویدادهای انجام شده در تاریخ‌های مذکور.

تاریخ	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	ملزومات	ساختمان	زمین	حسابهای پرداختنی	سرمایه آقای سعیدی
۱۳۷۵							
۴/۱	۷,۵۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۴۰۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲	۷,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۵	۷,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۹	۸,۲۰۰,۰۰۰	ــ	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۳	۷,۳۰۰,۰۰۰	ــ	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۵	۷,۳۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	ــ	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۱۶	۸,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	ــ	۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲۱	۸,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۲۹	۲,۶۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۱۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰
۴/۳۱	۲,۰۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	۱,۸۱۰,۰۰۰	۲۷,۵۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۵۱۰,۰۰۰	۳۷,۵۰۰,۰۰۰

۴ ــ با استفاده از اطلاعات مسأله ۳ ترازنامهٔ باشگاه ورزشی نشاط را در هر یک از تاریخ‌های یادشده تهیه نمایید.

۵ ــ در ترازنامهٔ زیر در ☐ مبلغ مناسب قرار دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۷۸/۹/۳۰ **(ارقام به هزار ریال)**

داراییها		**بدهیها**	
موجودی نقد	۱,۵۷۰	حسابهای پرداختنی	☐
حسابهای دریافتنی	☐	وام پرداختنی	۴۰,۰۰۰
ملزومات	۱۲۰۰		
اثاثه	۱۰۰,۰۰۰	جمع بدهیها	☐
ساختمان	۳۵,۰۰۰		
زمین	۲۵,۰۰۰	سرمایه	
		سرمایه دکتر ندیمی	۲۱۰,۰۰۰
جمع داراییها	☐	جمع بدهیها و سرمایه	۲۵۳,۰۷۰

فصل سوم

تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ ــ منظور از حساب را توضیح دهد.

۲ ــ چگونگی ثبت رویدادهای مالی را تشریح کرده، انجام دهد.

۳ ــ افزایش و کاهش در هر یک از حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه را شرح دهد.

۴ ــ مانده‌گیری حسابها را انجام دهد.

۱ ــ ۳ مقدمه

در فصل دوّم با معادلهٔ اساسی حسابداری و اجزای آن آشنا شدیم. معادلهٔ حسابداری و اجزای آن یعنی داراییها، بدهیها و سرمایه مالک مبنای اصلی تهیهٔ ترازنامه یا صورت وضعیّت مالی می‌باشد. هر یک از رویدادهای مالی به‌گونه‌ای بر اجزای معادلهٔ حسابداری تأثیر می‌گذارد. مثلاً با خرید نقدی اثاثه یک نوع دارایی (موجودی نقد) کاهش و دارایی دیگر (اثاثه) افزایش می‌یابد. خرید نسیه ملزومات اداری باعث افزایش یک نوع دارایی (ملزومات اداری) و افزایش یک بدهی (حسابهای پرداختنی) می‌شود.

حسابداران برای گزارش‌دهی مناسب اطلاعات مالی مربوط به یک شخصیت حسابداری ابتدا رویدادهای مالی مؤثر بر آن شخصیت را شناسایی کرده سپس میزان تأثیر آن رویداد را بر اجزای معادلهٔ حسابداری ارزیابی می‌کنند. این کار حسابداران تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی نامیده می‌شود. مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی معادلهٔ حسابداری است.

در بسیاری از مؤسسات اقتصادی هر روزه فعالیتهای مالی متعدّدی انجام می‌شود. مثلاً در یک خشکشویی طی یک روز به مشتریان مختلف خدماتی ارائه می‌شود که هر یک بر معادلهٔ حسابداری مؤثر است. اگر حسابداران برای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی بخواهند اثر یکایک رویدادهای مالی را بر معادلهٔ حسابداری شناسایی و ارزیابی کنند در تهیه و ارائه اطلاعات اقتصادی به استفاده‌کنندگان، دچار مشکلات زیادی می‌شوند. چون برای هر یک از رویدادهای مالی باید تجزیه و تحلیل انجام دهند و پس از هر رویداد مالی برای واحد اقتصادی معادلهٔ حسابداری جدیدی تنظیم نمایند. انجام این کار مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد و وجود افراد و امکانات و تجهیزات فراوان است.

امّا در عمل، حسابداران برای تجزیه و تحلیل و پردازش اطلاعات مالی، از روش مناسبتری غیر از آنچه در فصل قبل بیان شد، استفاده می‌کنند. در این فصل چگونگی این روش و فواید آن مورد بحث قرار خواهد گرفت. درک روشی که حسابداران در عمل به کار می‌گیرند و کسب توانایی برای استفاده از این روش، مستلزم آشنایی با مفاهیم و ابزارهای مورد استفاده است. یکی از مهمترین این ابزارها، حساب می‌باشد.

۲ ـ ۳ حساب

در بسیاری از رشته‌های علمی اطلاعات مربوط به آن رشته طبقه‌بندی و خلاصه می‌شود. این کار باعث می‌گردد دانش ما در مورد یک یا چند موضوع خاص به شکل مناسبتری مرتب و قابل بیان شود. در حسابداری ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی «حساب» نامیده می‌شود. حساب به منزلهٔ پرونده‌ای مفصل از تغییراتی است که در یک دارایی خاص، یک بدهی خاص یا سرمایه صاحب مؤسسه طی یک دورهٔ زمانی رخ می‌دهد.

معمولاً برای اینکه امکان دسترسی به اطلاعات موجود در حسابها آسان‌تر شود، همهٔ حسابهای مربوط به یک واحد اقتصادی در یک دفتر خاص به نام «دفتر کل» به‌صورت جداگانه نگهداری می‌شود. در عمل دفترکل به صورت مجلّد یا کارتهای جداگانه و یا به صورت کامپیوتری می‌باشد.

در دفترکل، حسابها براساس اجزای معادلهٔ حسابداری به سه گروه داراییها، بدهیها و سرمایه مالک تقسیم می‌شوند. موجودی نقد، حسابهای دریافتنی، ملزومات، اثاثه اداری، وسائط نقلیه، آپارتمان، زمین، حسابهای پرداختنی، وام پرداختنی و سرمایه مالک عناوین برخی از حسابهایی است که در بسیاری از مؤسسات استفاده می‌شود.

۳ ـ ۳ ثبت رویدادهای مالی در حسابها

همانطورکه گفته شد در حسابداری، برای ثبت و خلاصه کردن اثرات رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری یک واحد اقتصادی از «حساب» استفاده می‌شود. برای اینکه اثر هر رویداد مالی را بر اجزای معادلهٔ حسابداری یعنی داراییها، بدهیها و سرمایه مالک نشان دهیم از شکل حساب T استفاده می‌کنیم. این شکل حساب، شبیه حرف **T** انگلیسی است و دارای سه قسمت به شرح زیر می‌باشد :

- **عنوان حساب**
- **سمت راست حساب یا بدهکار**
- **سمت چپ حساب یا بستانکار**

عنوان حساب	
«سمت راست» یا بدهکار	«سمت چپ» یا بستانکار

خط عمودی حساب را به دو سمت راست و چپ تقسیم می‌کند. عنوان حساب هم در قسمت بالای خط افقی نوشته می‌شود. مثلاً حساب موجودی نقد یک مؤسسه به شکل حساب T به صورت زیر نمایش داده می‌شود :

موجودی نقد	
«سمت راست» یا بدهکار	«سمت چپ» یا بستانکار

کاربرد اصطلاحات سمت راست و سمت چپ کمی مشکل است و بدین لحاظ به جای استفاده از این دو اصطلاح، از واژه‌های **بدهکار** و **بستانکار** استفاده می‌شود. همواره، به یاد داشته باشید که در مورد هر حساب، بدهکار به معنی سمت راست حساب و بستانکار به معنی سمت چپ حساب می‌باشد.

۴ ــ ۳ قاعده ثبت افزایش و کاهش در حسابها

هر فعالیت مالی مؤثر بر معادلهٔ حسابداری منجر به کاهش یا افزایش یک یا چند حساب می‌شود. نحوهٔ ثبت افزایش و کاهش در حسابها به نوع و ماهیت آن حساب بستگی دارد. افزایش هر دارایی در سمت راست (بدهکار) حساب مربوط ثبت می‌شود. کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب مربوط ثبت می‌شود. در مقابل ، افزایش بدهی و سرمایه مالک در سمت چپ (بستانکار) و کاهش بدهی و سرمایه مالک در سمت راست (بدهکار) نشان داده می‌شود.

شالوده قاعده ثبت بدهکار و بستانکار براساس معادلهٔ حسابداری به‌شرح زیر شکل گرفته است :

داراییها = بدهیها + سرمایه

داراییها در سمت راست معادلهٔ حسابداری و ترازنامه قرار می‌گیرد. بنابراین افزایش هر یک از انواع داراییها در سمت راست (بدهکار) و کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب نوشته می‌شود.

افزایش هر دارایی در سمت راست (بدهکار) حساب آن دارایی ثبت می‌شود.
کاهش هر دارایی در سمت چپ (بستانکار) حساب آن دارایی ثبت می‌شود.

بدهیها و سرمایه مالک در سمت چپ معادلهٔ حسابداری قرار دارد. از این‌رو، افزایش بدهیها و سرمایه مالک در سمت چپ (بستانکار) و کاهش بدهیها و سرمایه مالک در سمت راست (بدهکار) نوشته می‌شود.

افزایش هر بدهی و سرمایه مالک در بستانکار حساب مربوط ثبت می‌شود.
کاهش هر بدهی و سرمایه مالک در بدهکار حساب مربوط ثبت می‌شود.

بنابراین قاعده بدهکار و بستانکار کردن اجزای معادله حسابداری را به شکل زیر در حسابهای T می‌توان نشان داد :

داراییها		=	بدهیها		+	سرمایه مالک	
افزایش داراییها	کاهش داراییها		کاهش بدهیها	افزایش بدهیها		کاهش سرمایه	افزایش سرمایه
بدهکار می‌شود	بستانکار می‌شود		بدهکار می‌شود	بستانکار می‌شود		بدهکار می‌شود	بستانکار می‌شود

مثال: تأثیر رویدادهای مالی بر اجزای معادلهٔ حسابداری

در فصل دوم در مثال تعمیرگاه تلویزیون ماهر، آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری این تعمیرگاه تشریح گردید. در مثال یاد شده ابتدا هر یک از رویدادهای مالی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و سپس تأثیر رویدادهای فوق بر داراییها، بدهیها و سرمایه مالک تعمیرگاه ارزیابی شد.

در ابتدای این فصل گفتیم که روش تجزیه و تحلیل آثار رویدادهای مالی بر معادلهٔ حسابداری و ترازنامه در عمل فاقد کارایی و فایده مطلوب می‌باشد. اکنون برای نشان دادن تأثیر رویدادهای مالی از روش دیگری استفاده می‌کنیم. در این روش از حساب که ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات رویدادهای مالی است استفاده می‌کنیم.

در فصل دوم تأثیر هر یک از رویدادهای مالی دو ماهه اول سال ۱۳۷۱ بر معادلهٔ حسابداری تعمیرگاه ماهر (مثال ۲ صفحهٔ ۱۴) ملاحظه شد. در زیر نحوهٔ ثبت رویدادهای مالی مذکور را در حسابهای T نشان می‌دهیم.

رویداد مالی ۱: سرمایه‌گذاری نقدی آقای ماهر به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار** : موجودی نقد ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سرمایه مالک افزایش یافته است	افزایش سرمایه، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار** : سرمایه آقای ماهر ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

دارائیها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد (بدهکار)	موجودی نقد (بستانکار)	سرمایه آقای ماهر (بدهکار)	سرمایه آقای ماهر (بستانکار)
(۱) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰			(۱) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

رویداد مالی ۲: دریافت ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای خیراندیش

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار** :موجودی نقد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بدهی (وام پرداختنی) افزایش یافته است	افزایش بدهی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار** : وام پرداختنی ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

دارائیها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد (بدهکار)	موجودی نقد (بستانکار)	وام پرداختنی (بدهکار)	وام پرداختنی (بستانکار)	سرمایه آقای ماهر (بدهکار)	سرمایه آقای ماهر (بستانکار)
(۱) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰			(۲) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰		(۱) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰
(۲) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰					

رویداد مالی ۳: خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (آپارتمان) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** آپارتمان ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است	کاهش دارایی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:**موجودی نقد ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

دارایی‌ها = بدهی‌ها + سرمایه

موجودی نقد

① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰
② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	

آپارتمان

③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰	

وام پرداختنی

	② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

رویداد مالی ۴: خرید نقدی ملزومات به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
دارایی (ملزومات) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** ملزومات ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال
دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است	کاهش دارایی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** موجودی نقد ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

دارایی‌ها = بدهی‌ها + سرمایه

موجودی نقد

① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰
② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	④ ۱,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰	

ملزومات

④ ۱,۰۰۰,۰۰۰	

وام پرداختنی

	② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

رویداد مالی ۵: خرید ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه به‌طور نسیه

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
دارایی (اثاثه) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** اثاثه ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بدهی (حسابهای پرداختنی) افزایش یافته است	افزایش بدهی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** حسابهای پرداختنی ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

داراییها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد

① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰
② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	④ ۱,۰۰۰,۰۰۰

وام پرداختنی

	② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختنی

	⑤ ۳,۰۰۰,۰۰۰

ملزومات

④ ۱,۰۰۰,۰۰۰	

اثاثه

⑤ ۳,۰۰۰,۰۰۰	

رویداد مالی ۶: فروش ۵۰۰,۰۰۰ ریال از ملزومات به طور نسیه

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
دارایی (حسابهای دریافتنی) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** حسابهای دریافتنی ۵۰۰,۰۰۰ ریال
دارایی (ملزومات) کاهش یافته است	کاهش دارایی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** ملزومات ۵۰۰,۰۰۰ ریال

دارا‌ییها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد

① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰
② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	④ ۱,۰۰۰,۰۰۰

وام پرداختنی

	② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختنی

	⑤ ۳,۰۰۰,۰۰۰

ملزومات

④ ۱,۰۰۰,۰۰۰	⑥ ۵۰۰,۰۰۰

اثاثه

⑤ ۳,۰۰۰,۰۰۰	

حسابهای دریافتنی

⑥ ۵۰۰,۰۰۰	

رویداد مالی ۷: بازپرداخت ۱،۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت حسابهای پرداختنی

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
بدهی (حسابهای پرداختنی) کاهش یافته است	کاهش بدهی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** حسابهای پرداختنی ۱،۵۰۰,۰۰۰ریال
دارایی (موجودی نقد) کاهش یافته است	کاهش دارایی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** موجودی نقد ۱،۵۰۰,۰۰۰ ریال

دارا‌ییها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد

① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	③ ۳۲,۰۰۰,۰۰۰
② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	④ ۱,۰۰۰,۰۰۰
	⑦ ۱،۵۰۰,۰۰۰

وام پرداختنی

	② ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	① ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

	(۳) ۳۲,۰۰۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی

۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	(۷) ۱,۵۰۰,۰۰۰

ملزومات

۵۰۰,۰۰۰ (۶)	(۴) ۱,۰۰۰,۰۰۰

اثاثه

	(۵) ۳,۰۰۰,۰۰۰

حسابهای دریافتنی

	(۶) ۵۰۰,۰۰۰

رویداد مالی ۸: وصول ۲۵۰,۰۰۰ ریال از حسابهای دریافتنی

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی(موجودی نقد) افزایش یافته است	افزایش دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** موجودی نقد ۲۵۰,۰۰۰ ریال
دارایی (حسابهای دریافتنی)کاهش یافته است	کاهش دارایی، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** حسابهای دریافتنی ۲۵۰,۰۰۰ ریال

دارائیها = بدهیها + سرمایه

موجودی نقد

۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	(۱) ۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	(۲) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰
۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)	(۸) ۲۵۰,۰۰۰

وام پرداختنی

۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	

سرمایه آقای ماهر

۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	

آپارتمان

	(۳) ۳۲,۰۰۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی

۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	(۷) ۱,۵۰۰,۰۰۰

ملزومات

۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)

اثاثه

۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	

حسابهای دریافتنی

۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۲۵۰,۰۰۰ (۸)

۵ ــ ۳ مانده‌گیری حسابها

پس از تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی در حسابهای مربوط، مانده‌گیری حسابها انجام می‌گیرد. مانده یا نتیجه حساب از تفاوت جمع کوچک‌تر از جمع بزرگ‌تر طرفهای بدهکار و بستانکار بدست می‌آید. برای مانده‌گیری یک حساب نخست ارقام بدهکار و ارقام بستانکار آن را جداگانه جمع‌زده، زیر هر ستون یادداشت و سپس جمع طرف کوچک‌تر را از جمع طرف بزرگ‌تر کسر می‌کنیم. به حاصل این تفریق «ماندهٔ حساب» گفته می‌شود. اگر در حسابی فقط یک مورد اطلاعات ثبت شده باشد نیازی به جمع و تفریق نیست و آن رقم به عنوان ماندهٔ آن حساب محسوب می‌شود.

مثال: مانده‌گیری حسابهای تعمیرگاه تلویزیون ماهر در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۳۱.

موجودی نقد

۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)	۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)
۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)	۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)
۲۵۰,۰۰۰ (۸)	۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)
۴۰,۲۵۰,۰۰۰	۳۴,۵۰۰,۰۰۰
مانده ۵,۷۵۰,۰۰۰	

وام پرداختنی

	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (۲)
	مانده ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای ماهر

	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ (۱)
	مانده ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

۳۲,۰۰۰,۰۰۰ (۳)	
مانده ۳۲,۰۰۰,۰۰۰	

ملزومات

۱,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	۵۰۰,۰۰۰ (۶)
مانده ۵۰۰,۰۰۰	

حسابهای دریافتنی

۵۰۰,۰۰۰ (۶)	۲۵۰,۰۰۰ (۸)
مانده ۲۵۰,۰۰۰	

اثاثه

۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)	
مانده ۳,۰۰۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختنی

۱,۵۰۰,۰۰۰ (۷)	۳,۰۰۰,۰۰۰ (۵)
	مانده ۱,۵۰۰,۰۰۰

پس از مانده‌گیری حسابهای تعمیرگاه تلویزیون ماهر ضرورتاً معادلهٔ حسابداری همچنان برقرار است. اگر پس از مانده‌گیری حسابها معادلهٔ حسابداری برقرار نباشد حتماً در ثبت فعالیتهای مالی در حسابها یا مانده‌گیری حسابها اشتباهی رخ داده است. ترازنامه‌ای که از روی مانده حسابها تهیّه می‌شود دقیقاً منطبق است با ترازنامه‌ای که در فصل ۲ برای تعمیرگاه ماهر تهیّه گردید.



پرسشها

۱ ــ حساب چیست؟

۲ ــ قسمتهای مختلف یک حساب را نام ببرید.

۳ ــ منظور از بدهکار و بستانکار در حسابداری چیست؟

۴ ــ آیا همیشه بدهکار به معنی افزایش یک حساب و بستانکار به معنی کاهش یک حساب است؟

۵ ــ قواعد بدهکار و بستانکار کردن حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه را شرح دهید.

۶ ــ چرا قواعد بدهکار و بستانکار کردن بدهیها و سرمایه یکسان است؟

۷ ــ سه نوع حساب اصلی را بنویسید.

۸ ــ فرض کنید شما حسابدار بنگاه معاملات ملکی راستگو هستید. آقای راستگو ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای شروع کار به حساب بانکی بنگاه واریز می‌کند. طبق دفترداری دو طرفه این رویداد بر چه حسابهایی تأثیر می‌گذارد؟ شرح دهید.

۹ ــ منظور از ماندهٔ حساب چیست؟

۱۰ ــ جدول زیر را با اصطلاح بدهکار و بستانکار کامل کنید.

گروه حساب	مانده
داراییها	
بدهیها	
سرمایه مالک	

۱۱ ــ معنی جمله‌های زیر را بیان کنید.

الف) ماندهٔ بستانکار حسابهای پرداختنی ۶۵۰,۰۰۰ ریال است.

ب) حساب وسائط نقلیه ۱۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال مانده بدهکار دارد.

ج) حسابهای دریافتنی مانده ندارد.

د) حساب سرمایهٔ مالک ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال مانده بستانکار دارد.

۱۲ ــ ده حسابی که معمولاً در مؤسسات استفاده می‌شود نام ببرید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

ــ در هر یک از پرسشهای زیر گزینه درست را مشخص نمایید.

۱ ــ دو طرف هر حساب .... نامیده می‌شود.

الف) دارایی و بدهی

ب) بدهکار و بستانکار

ج) دارایی و سرمایه

د) افزایش و کاهش

۲ ــ افزایش هر حساب بدهی در آن حساب ....

الف) بدهکار می‌شود. ب) بستانکار می‌شود.

ج) ابتدا بدهکار سپس بستانکار می‌شود د) ابتدا بستانکار سپس بدهکار می‌شود.

۳ ــ خرید یک قطعه زمین به صورت نسیه ....

الف) در بدهکار حسابهای پرداختنی و بستانکار حساب زمین ثبت می‌شود.

ب) در بدهکار حسابهای پرداختنی و بدهکار حساب زمین ثبت می‌شود.

ج) در بدهکار حساب زمین و در بستانکار حسابهای پرداختنی ثبت می‌شود.

د) در بستانکار حسابهای پرداختنی و بستانکار زمین ثبت می‌شود.

۴ ــماندۀ حسابهای دریافتنی، حسابهای پرداختنی و ملزومات به ترتیب عبارت است از :

الف) بدهکار ــ بدهکار ــ بستانکار

ب) بستانکار ــ بدهکار ــ بستانکار

ج) بدهکار ــ بستانکار ــ بستانکار

د) بدهکار ــ بستانکار ــ بدهکار

۵ ــ مانده حسابهای دارایی و بدهی و سرمایه خشکشویی پاک در پایان سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است. (ارقام به هزار ریال)

موجودی نقد ۲,۵۰۰

حسابهای پرداختنی ۴۰۰

حسابهای دریافتنی ۲۰۰

سرمایه آقای نظیفی ۱۳,۰۰۰

اثاثه خشکشویی ۱۰,۷۰۰

مجموع داراییهای خشکشویی پاک برابر است با

الف) ۱۰,۷۰۰ هزار ریال ب) ۱۳,۲۰۰ هزار ریال

ج) ۱۳,۴۰۰ هزار ریال د) ۱۳,۶۰۰ هزار ریال

۶ ــ کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟
(۱) حسابداران افزایش یک دارایی را در سمت راست حساب دارایی ثبت می‌کنند.
(۲) دریافت وام از دیگران در بدهکار حساب وام دریافتنی و بستانکار حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.
(۳) فروش نقدی ملزومات در بدهکار حساب ملزومات و بستانکار حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.
(۴) خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان در سمت راست حساب آپارتمان و در سمت چپ حساب موجودی نقد ثبت می‌شود.

الف) (۱) و (۲)
ب) (۲) و (۳)
ج) (۱) و (۳)
د) (۲) و (۴)

۷ ــ کدامیک از رویدادهای زیر باعث کاهش مجموع داراییها می‌شود؟
الف) خرید اثاثه به طور نسیه
ب) خرید نقدی اثاثه
ج) فروش نسیه ملزومات
د) پرداخت حسابهای پرداختنی

۸ ــ در یک مؤسسه خدماتی حسابهای زیر وجود دارد :
سرمایۀ مالک، حسابهای‌دریافتنی، موجودی نقد ، اثاثه، وسائط نقلیه، حسابهای پرداختنی. کدامیک از معادله‌های زیر غلط است (از راست به چپ خوانده شود).
الف) سرمایه مالک = حسابهای دریافتنی + موجودی نقد + وسائط نقلیه + اثاثه . حسابهای پرداختنی
ب) سرمایه مالک + حسابهای پرداختنی = موجودی نقد + حسابهای دریافتنی + اثاثه + وسائط نقلیه
ج) سرمایه مالک + حسابهای دریافتنی = موجودی نقد + اثاثه + وسائط نقلیه + حسابهای پرداختنی
د) سرمایه مالک . حسابهای دریافتنی = موجودی نقد+ اثاثه + وسائط نقلیه . حسابهای پرداختنی

۹ ــ کدامیک از رویدادهای زیر موجب افزایش یک دارایی و افزایش یک بدهی می‌شود؟
الف) خرید نسیه وسائط نقلیه
ب) خرید نقدی اثاثه
ج) پرداخت پول بابت حسابهای پرداختنی
د) فروش نسیه وسائط نقلیه

۱۰ ــ کدامیک از جمله‌های زیر نادرست است؟
الف) افزایش هر حساب دارایی بستانکار می‌شود.
ب) کاهش هر حساب بدهی بدهکار می‌شود.
ج) ماندۀ هر حساب بدهی همیشه بستانکار است.
د) ماندۀ هر حساب از تفاضل مجموع ارقام بستانکار و ارقام بدهکار آن حساب بدست می‌آید.



تمرینها

۱ ــ در جدول زیر چند رویداد مالی ذکر شده است. هر یک از رویدادهای مالی را مانند نمونهٔ اول تجزیه و تحلیل نمایید.

تاریخ	رویداد مالی	تجزیه و تحلیل
۱ مهر	خرید یک دستگاه آپارتمان به طور نسیه به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	یک دارایی (آپارتمان) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است. یک بدهی (حسابهای پرداختنی) به مبلغ ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است.
۳ مهر	خرید نقدی مقداری ملزومات به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال	
۱۱ مهر	پرداخت بهای آپارتمان خریداری شده در اول مهر به فروشنده	
۱۳ مهر	خرید نقدی یک دستگاه وانت به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	
۱۸ مهر	دریافت ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال وام از آقای حمیدی	

۲ ــ در جدول زیر تجزیه و تحلیل چند رویداد مالی نوشته شده است. برای هر یک رویداد مالی مربوط را مثل نمونه اول درج نمایید.

تاریخ	رویداد مالی	تجزیه و تحلیل
۳ دیماه	واریز ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه بابت سرمایه آقای صدیق مالک مؤسسه	یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. حقوق مالی مالک (سرمایه) در مؤسسه ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد.
۶ دیماه		یک دارایی (وسائط نقلیه) به میزان ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد.
۱۵ دیماه		یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. یک بدهی (وام پرداختنی) به مبلغ ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد.
۱۸ دیماه		یک دارایی (زمین) به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. یک بدهی (حسابهای پرداختنی) به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد.
۲۲ دیماه		یک دارایی (ملزومات) به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. یک بدهی (حسابهای پرداختنی) به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد.
۲۴ دیماه		یک دارایی (اثاثه) به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش می‌یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد.
۳۰ دیماه		یک بدهی (حسابهای پرداختنی) به مبلغ ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد. یک دارایی (موجودی نقد) به مبلغ ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال کاهش می‌یابد.

۳ ــ با درج اصطلاح «بدهکار» و «بستانکار» جدول زیر را تکمیل کنید.

نوع حساب	افزایش	کاهش	مانده حساب
موجودی نقد			
حسابهای دریافتنی			
ملزومات			
اثاثه			
حسابهای پرداختنی			
وام پرداختنی			
سرمایه مالک			

۴ ــ در مورد هر یک از رویدادهای مالی مندرج در جدول زیر، ابتدا تأثیر آن بر اجزای معادلهٔ حسابداری را تعیین کنید و سپس نام حساب مربوط را در محل مشخص شده بنویسید. پاسخ مورد اول در جدول ارائه شده است.

رویداد مالی	تأثیر بر معادلهٔ حسابداری		بدهکار	بستانکار
	①	②		
سرمایه‌گذاری نقدی مالک	یک دارایی افزایش می‌یابد	سرمایه مالک افزایش می‌یابد	موجودی نقد	سرمایه
خرید نسیه اثاثه				
دریافت وام				
خرید نقدی زمین				
پرداخت بابت حسابهای پرداختنی				
خرید نقدی ملزومات				
دریافت بابت حسابهای دریافتنی				

۵ ــ دکتر مشیری در پنجم مردادماه ۱۳۷۶ کلینیک دندانپزشکی فجر را تأسیس کرد. عملیات مالی کلینیک فجر در مرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر می‌باشد.

۵ مرداد دکتر مشیری پس از افتتاح حساب جاری شمارهٔ ۴۰۱ به نام کلینیک فجر نزد بانک ملی شعبه مرکزی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت سرمایه کلینیک به این حساب واریز نمود.

۹ مرداد دکتر مشیری برای راه‌اندازی کلینیک، یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نمود. قرار شد این مبلغ در ۱۹ مرداد ماه به فروشنده پرداخت گردد.

۱۰ مرداد تجهیزات دندانپزشکی به بهای ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ریال خریداری گردید. چک شماره ۵۱۱۰۰۱ به تاریخ ۷۶/۵/۱۰ به فروشنده تسلیم شد.

۱۱ مرداد تعدادی مبل، صندلی، میز و فایل برای کلینیک به‌طور نسیه خریداری گردید. قرار شد ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال بهای این اثاثه در ۱۰ شهریور ۱۳۷۶ پرداخت شود.

۱۳ مرداد مقداری ملزومات شامل لوازم التحریر و پوشه به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال‌خریدار شد و در قبال‌آن چک ۵۱۱۰۰۲ به تاریخ ۷۶/۵/۱۳ به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به‌فروشنده تسلیم شد.

۱۸ مرداد دکتر مشیری ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از آقای رحمانی به عنوان وام دریافت کرد.

هر یک از رویدادهای مالی فوق را تجزیه و تحلیل و در حساب T ثبت کنید. برای تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی از نمونه زیر استفاده نمایید.

تجزیه و تحلیل	قاعده	ثبت
یک دارایی(موجودی نقد) به میزان ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش یافته است.	افزایش یک دارایی، **بدهکار** می‌شود	**بدهکار:** موجودی نقد ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سرمایه مالک افزایش یافته است.	افزایش سرمایه، **بستانکار** می‌شود	**بستانکار:** سرمایه دکتر مشیری ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

موجودی نقد

بدهکار	بستانکار
۵/۵ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	

سرمایه دکتر مشیری

بدهکار	بستانکار
	۵/۵ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

۶ ــ براساس تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای مالی تمرین ۵ هر یک از حسابها را مانده‌گیری نمایید و سپس نشان دهید که معادلهٔ حسابداری برقرار است.



مسایل

۱ ــ در زیر حسابهای مؤسسه مسافرتی هامون نشان داده شده است. رویدادهای مالی مربوط به این مؤسسه در حسابهای T به صورت دو طرفه ثبت شده است و *به صورت متقابل عطف داده شده است*. برای هر یک از رویدادهای مالی شرح مناسبی بنویسید.

موجودی نقد

بدهکار	بستانکار
۴/۲ ① ۱۸,۰۰۰,۰۰۰	۴/۵ ③ ۲,۵۰۰,۰۰۰
۴/۷ ④ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۴/۹ ⑤ ۱,۰۰۰,۰۰۰
۴/۱۹ ⑨ ۱۵۰,۰۰۰	۴/۱۲ ⑥ ۳۱,۰۰۰,۰۰۰

وام پرداختنی

بدهکار	بستانکار
	۴/۷ ④ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای هامون

بدهکار	بستانکار
	۴/۲ ① ۱۸,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

بدهکار	بستانکار
۴/۱۲ ⑥ ۳۱,۰۰۰,۰۰۰	

ملزومات

بدهکار	بستانکار
۴/۱۷ ⑧ ۴۰۰,۰۰۰	

حسابهای دریافتنی

بدهکار	بستانکار
۴/۱۵ ⑦ ۲۰۰,۰۰۰	۴/۱۹ ⑨ ۱۵۰,۰۰۰

اثاثه

بدهکار	بستانکار
۴/۳ ② ۲,۵۰۰,۰۰۰	۴/۱۵ ⑦ ۲۰۰,۰۰۰
۴/۹ ⑤ ۱,۰۰۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختنی

بدهکار	بستانکار
۴/۵ ③ ۲,۵۰۰,۰۰۰	۴/۳ ② ۲,۵۰۰,۰۰۰
	۴/۱۷ ⑧ ۴۰۰,۰۰۰

۲ ــ آقای آریا در ۱۶ خرداد ۱۳۷۴ مؤسسه حمل و نقل ایران را تأسیس کرد. رویدادهای مالی مربوط به این مؤسسه در نیمه دوم خردادماه به شرح زیر است :

۱۶ خرداد	افتتاح حساب جاری و واریز ۲۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت سرمایه به حساب جاری مؤسسه
۱۷ خرداد	خرید نقدی یک قطعه زمین به بهای ۱۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۱
۱۹ خرداد	خرید نسیه مقداری اثاثه به مبلغ ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال
۲۲ خرداد	خرید نقدی یک باب ساختمان به ارزش ۸،۰۰۰،۰۰۰ ریال طی چک شماره ۵۶۷۱۱۲
۲۴ خرداد	خرید ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال ملزومات طی چک شماره ۵۶۷۱۱۳
۲۵ خرداد	دریافت ۱،۳۰۰،۰۰۰ ریال وام قرض‌الحسنه از آقای مهربان و واریز آن به حساب جاری مؤسسه
۳۱ خرداد	پرداخت بهای اثاثه خریداری شده در ۱۹ خرداد طی چک شماره ۵۶۷۱۱۴

مطلوب است :

الف) تجزیه و تحلیل و ثبت رویدادهای‌فوق درحسابهایT. برای ثبت این رویدادها از موجودی نقد، ملزومات، اثاثه، ساختمان، زمین، حسابهای پرداختنی، وام پرداختنی و سرمایه آقای آریا استفاده کنید.

ب) مانده‌گیری حسابهای مؤسسه حمل و نقل ایران در پایان روز ۳۱ خرداد ۱۳۷۴

ج) تهیه ترازنامهٔ مؤسسه حمل و نقل ایران به تاریخ ۳۱ خردادماه ۱۳۷۴

۳ ــ در جدول صفحهٔ بعد رویدادهای مالی شهریور سال ۱۳۷۶ مؤسسه چاپ و تکثیر پارس بطور خلاصه نوشته شده است و پس از هر رویداد ماندهٔ جدید هر یک از اقلام داراییها، بدهی و سرمایه مالک تعیین شده است.

با توجه به این اطلاعات مطلوبست :

الف) تهیه ترازنامه مؤسسه چاپ و تکثیر پارس در تاریخ اول شهریور ۱۳۷۶

ب) شرح مناسب هر یک از رویدادهای مذکور

ج) ثبت رویدادهای فوق در حسابهایT

د) مانده‌گیری هر یک از حسابها

هـ) تهیه ترازنامه مؤسسه چاپ و تکثیر پارس در تاریخ ۱۳۷۶/۶/۳۱

	داراییها					= بدهیها + سرمایه	
	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	ملزومات	اثاثه	آپارتمان	حسابهای پرداختنی	سرمایه آقای جمشیدی
مانده در ۶/۱	۴,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۵۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۵	+۱,۰۰۰,۰۰۰	-۱,۰۰۰,۰۰۰					
مانده در ۶/۵	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۵۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۹				+۵۰۰,۰۰۰		+۵۰۰,۰۰۰	
مانده در ۶/۹	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۵۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۱۲	-۱,۰۵۰,۰۰۰					-۱,۰۵۰,۰۰۰	
مانده در ۶/۱۲	۳,۹۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۲,۶۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۱۷	-۲,۰۰۰,۰۰۰			+۲,۰۰۰,۰۰۰			
مانده در ۶/۱۷	۱,۹۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۴۵۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۱۸			+۲۰۰,۰۰۰			+۲۰۰,۰۰۰	
مانده در ۶/۱۸	۱,۹۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۳,۲۰۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰
۶/۳۱	-۱,۰۰۰,۰۰۰					-۱,۰۰۰,۰۰۰	
مانده در ۶/۳۱	۹۵۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	۴,۶۰۰,۰۰۰	۱۷,۰۰۰,۰۰۰	۲,۲۰۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰

فصل چهارم

ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ اسناد مثبته را توضیح دهد و اهمیت آن را ذکر کند.

۲ــ سند حسابداری را تعریف کند.

۳ــ چند نمونه سند حسابداری را تنظیم کند.

۴ــ انواع دفاتر حسابداری را نام ببرد.

۵ ــ دفتر روزنامه عمومی را تعریف کند و فواید آن را توضیح دهد.

۶ــ چند نمونه ثبت دفتر روزنامه را انجام دهد.

۷ ــ دفتر کل را تعریف کند.

۸ ــ چگونگی انتقال اقلام از دفتر روزنامه به دفتر کل را انجام دهد.

۹ــ دفتر معین را توضیح داده، چند نمونه تنظیم کند.

۱۰ــ تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل را تنظیم کند.

۱ ــ ۴ مقدمه

در فصل قبل فرا گرفتیم که به منظور تهیه اطلاعات مالی مفید، رویدادهای مالی به نحوی مناسب ثبت و خلاصه می‌شوند و برای این کار از حساب به‌عنوان ابزار اصلی ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مالی استفاده کردیم. پس از تجزیه و تحلیل کلیه رویدادهای مالی و ثبت مستقیم آنها در حسابهای T و مشخص کردن مانده حسابهای T توانستیم ترازنامه را تنظیم نماییم. باید متذکر شویم روش ثبت مستقیم رویدادهای مالی در حسابهای T بیشتر در کتابهای آموزشی برای سهولت فراگیری به‌کار گرفته می‌شود. در عمل حسابداران برای ثبت و خلاصه کردن رویدادهای مالی از روشها و ابزار دیگری استفاده می‌نمایند که آنها را قادر می‌سازد اولاً اطلاعات مالی را به‌گونه‌ای دقیق‌تر و منظم‌تر ثبت کنند و ثانیاً سرعت و سهولت تهیه اطلاعات مالی افزایش یافته و وقوع اشتباهات به حداقل کاهش یابد.

۲ ــ ۴ اسناد و مدارک مثبته

حسابداران پس از وقوع هر معامله یا رویداد مالی، با توجّه به تأثیر آنها بر اجزای معادله حسابداری به تجزیه و تحلیل می‌پردازند ولی معمولاً برای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی نیاز به مدارک و شواهدی دارند تا بر مبنای آنها تشخیص دهند چه تغییراتی در اجزای معادله حسابداری ایجاد شده است. بنابراین فقط براساس اسناد و مدارک مرتبط می‌توان به تجزیه وتحلیل رویدادهای مالی پرداخت. بدین منظور، حسابداران، پس از وقوع هر رویداد مالی اسناد و مدارک مربوط را جمع‌آوری می‌کنند.

در حسابداری به اسناد و مدارکی که دلالت بر وقوع یک معامله یا رویداد مالی مشخص دارد، «اسناد و مدارک مثبته» گفته می‌شود. این مدارک نشان دهندهٔ تاریخ، مبلغ و ماهیّت رویداد مالی است. اسناد و مدارک مثبته در حسابداری از اهمیت خاصی برخوردارند به‌دلیل آنکه اولاً مبنای تجزیه وتحلیل و ثبت رویدادهای مالی در مدارک و دفاتر حسابداری قرار می‌گیرند و ثانیاً برای پیگیری و رسیدگی بعدی نقش مهمی دارند. نکته قابل توجه این که اسناد مثبته باید روشن، واضح و معتبر باشند تا حسابداران و سایر اشخاص بتوانند بدانها اتکا کنند. معمولاً اسناد و مدارک مثبته نوع و شکل ثابت و معین ندارند. فاکتور فروش، رسید بانکی، قبض آب و برق و رسید صندوق نمونه‌هایی از اسناد و مدارک مثبته هستند که تصویر برخی از آنها در زیر نشان داده شده است.

فاکتور فروش

تهران کالا

کد اقتصادی ۳۹۵۷

نام خریدار: آقای عباسی

تاریخ خرید: ۷۷/۹/۳۰ شماره: ۰۲۵۸

آدرس و تلفن: شیراز - خیابان - شهید مطهری شماره ۲۷

شماره ردیف	نوع کالا	مدل	تعداد	قیمت واحد	مبلغ - ریال
۱	[illegible]	[illegible]	۱	۷۰۰۰۰۰۰	۷۰۰۰۰۰۰
۲	دستگاه [illegible]		۱	۶/۸۰۰۰۰۰	۶/۸۰۰۰۰۰
۳					
۴					
۵					
۶					
۷					
۸					
۹					
۱۰					
۱۱					
۱۲					
۱۳					
۱۴					
۱۵					
				جمع کل بریال	۱۳/۸۰۰۰۰۰

جمع کل بحروف: [illegible]

آدرس فروشنده: ....

مهر فروشنده: تهران کالا

سند دریافت نقدی

تاریخ ....

بانک .... ـ شعبه ....

نام دارنده حساب .... شماره حساب

مبلغ (بعدد) ریال (بحروف) .... ریال

نام و نشانی و تلفن پرداخت کننده : .... **امضاء پرداخت‌کننده**

۱ــ بدینوسیله تأیید می‌شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.
۲ــ رسیدهائی که با ماشین نقدی این بانک ثبت نشده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
۳ــ مبلغ ثبت شده بوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر معتبر خواهد بود.

تاریخ مؤثر	07 کد معامله

مهر و امضاء شعبه

نمونهٔ ۱۱۴۴ــ(۱) سند حسابداری

۳ــ۴ سند حسابداری

به‌دلیل اهمیّت نوشتن صحیح و بدون اشتباه دفاتر حسابداری، در بیشتر واحدهای اقتصادی قبل از ثبت رویدادهای مالی در دفاتر قانونی «سند حسابداری» یا «سند روزنامه» تهیّه می‌گردد. سند حسابداری، برگه‌ای است که اطلاعات مربوط به یک یا چند رویداد مالی قبل از ثبت در دفاتر حسابداری در آن نوشته می‌شود و سپس براساس اطلاعات مندرج در سند حسابداری، دفاتر حسابداری تنظیم می‌گردند.

سند حسابداری شکل مشخص و یکسانی ندارد و در هر واحد اقتصادی با توجه به نیاز و سلیقه حسابداران ممکن است به شکلهای متفاوتی تنظیم و ستون‌بندی شود. پس از جمع‌آوری و بررسی اسناد و مدارک مثبته، حسابدار تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی را انجام داده و سپس سند حسابداری را تنظیم می‌کند. در صفحهٔ بعد یک نمونه از اسناد حسابداری نشان داده شده است.

شماره سند .... **سند حسابداری** شماره صفحه دفتر روزنامه ....

تاریخ / / ۱۳

شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
جمع			

تنظیم‌کننده : .... **رئیس حسابداری:**................ **مدیر مالی:**................

مثال: نحوهٔ تنظیم سند حسابداری

آقای یوسفی در تاریخ ۱۳۷۶/۴/۲۵ تصمیم می‌گیرد تعمیرگاه مجاز خودرو تأسیس نماید. به این منظور پس از اخذ مجوزهای لازم، حساب جاری شماره ۳۳۳ نزد بانک تجارت شعبه آزادی افتتاح نموده، مبلغ ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب واریز می‌نماید. پس از واریز مبلغ فوق، بانک تجارت یک برگ رسید بانکی به مبلغ ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال صادر و به آقای یوسفی تحویل می‌دهد.

پس از آنکه اسناد و مدارک مثبته این رویداد مالی (رسید بانکی) در اختیار حسابدار تعمیرگاه قرار گرفت ابتدا تجزیه و تحلیل رویداد مالی فوق به شرح زیر انجام خواهد شد :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار : موجودی نقد ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سرمایه آقای یوسفی در تعمیرگاه افزایش می‌یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	بستانکار : سرمایه ۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال

نتیجه این تجزیه وتحلیل در سند حسابداری شمارهٔ ۱ به شرح زیر ثبت می‌شود. لازم به توضیح است معمولاً سند حسابداری در دو نسخه تنظیم می‌شود که نسخه اوّل به همراه اسناد و مدارک مثبته در یک پرونده به ترتیب شماره اسناد حسابداری نگهداری گردیده و نسخه دوم در پروندهٔ جداگانه‌ای بایگانی می‌شود. هدف از ضمیمه کردن اسناد و مدارک مثبته به سند حسابداری افزایش قابلیت پیگیری و رسیدگیهای بعدی در آینده است.

شماره:۱ تاریخ:۱۳۷۶/۴/۲۵	تعمیرگاه یوسفی سند حسابداری	شماره صفحه دفتر روزنامه ۱ تعداد ضمائم ۱
شرح	**بدهکار**	**بستانکار**
موجودی نقد	۸,۰۰۰,۰۰۰	
سرمایه		۸,۰۰۰,۰۰۰
بابت سرمایه‌گذاری اولیه آقای یوسفی در تعمیرگاه یوسفی		
جمع	۸,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰
تنظیم کننده	رئیس حسابداری	مدیر مالی

۴ ــ ۴ دفاتر حسابداری

پس از جمع‌آوری اسناد و مدارک مثبته، تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری، رویدادهای مزبور به شکلی مناسب در دفاتر حسابداری ثبت می‌شوند. دفاتر حسابداری را می‌توان به دو گروه تقسیم کرد : گروه اوّل، دفاتر رسمی یا قانونی شامل دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل می‌باشد. و گروه دوم، دفاتر غیر رسمی یا کمکی که شامل دفاتر معین و سایر دفاتر موردنیاز حسابداران می‌گردد.

۱ ــ ۴ ــ ۴ دفتر روزنامهٔ عمومی: دفتر روزنامهٔ عمومی، دفتری است که کلیه معاملات و رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت می‌شوند. به دفتر روزنامه عمومی، «دفتر ثبت اولیه» یا به اختصار «دفتر روزنامه» هم گفته می‌شود. دفتر روزنامه عمومی شکل مشخص و ثابتی ندارد ولی نمونه زیر که به‌نام دفتر روزنامه ساده یا دو ستونی مشهور است، بیشتر مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد.

دفتر روزنامه

شماره صفحه .....

شماره سند	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه			ریال	ریال
			منقول از صفحه			
			نقل به صفحه			

نوشتن رویدادهای مالی در دفتر روزنامه عمومی به جای ثبت مستقیم در حسابهای T فایده‌هایی دارد که مهمترین آنها عبارتند از :

۱ــ دفتر روزنامه کلیه اطلاعات مربوط به یک رویداد مالی را یکجا نشان می‌دهد.

۲ــ دفتر روزنامه کلیه رویدادهای مالی را به ترتیب تاریخ وقوع آنها نشان می‌دهد. از این‌رو برای تهیّه اطلاعات یک یا چند ماه واحد اقتصادی، کافی است از تاریخ وقوع معاملات آگاه باشیم.

۳ــ دفتر روزنامه احتمال وقـوع اشتباهات حسابداران را کاهش مـی‌دهد. نوشتن مستقیم رویدادهـای مـالی در حسابهای T احتمال ثبت نکردن رقم بدهکار یا بستانکار و یا دوبار ثبت کردن رقم بدهکار یا بستانکار را افزایش می‌دهد.

حسابداران برای نوشتن درست دفتر روزنامه باید حداقل دارای شرایط زیر باشند :

الف) توانایی در تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و تعیین اثر آنها بر معادله حسابداری

ب) آگاهی از نحوهٔ نوشتن دفتر روزنامه (روزنامه‌نویسی) و اطلاع از مقررات و آئین‌نامه‌های تحریر دفاتر حسابداری

با استفاده از مثال زیر نحوهٔ ثبت دفتر روزنامه نشان داده می‌شود.

مثال: نحوهٔ ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

خانم فضیلت اخیراً پس از کسب مجوزهای لازم اقدام به تأسیس مؤسسه آموزش زبان دانا کرده است و طی آبان ماه ۱۳۷۶ فعالیتهای زیر در مؤسسه انجام شده است :

۳ آبان افتتاح حساب جاری شمارهٔ ۳۵۲۰ نزد بانک رفاه کارگران شعبه وحدت و واریز ۳۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال به این حساب بابت سرمایه مؤسسه دانا. در قبال واریز این مبلغ به حساب‌جاری مؤسسه دانا، بانک یک برگ رسید بانکی به خانم فضیلت تحویل داد.

۶ آبان خرید نقدی یک دستگاه آپارتمان به بهای ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال. در قبال تحویل چک شمارهٔ ۲۱۵۰۱ مورخ ۶ آبان ۱۳۷۶ به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از حساب جاری مؤسسه دانا، یک برگ رسید امضا شده از آقای معتمدی فروشنده آپارتمان دریافت گردید. همچنین تصویری از سند مالکیت آپارتمان به عنوان سند مثبته این رویداد مالی تهیه شد.

۷ آبان خرید نسیه مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به بهای ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال. آقای مجیدی فاکتور فروش شمارهٔ ۱۷۰۳ مورخ ۷۶/۸/۷ را به مؤسسه دانا تحویل داد.

۸ آبان آقای فرشاد، مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان وام به حساب مؤسسه دانا واریز کرد. بانک یک برگ رسید بانکی مبنی بر واریز ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب ۳۵۲۰ مؤسسه دانا به آقای فرشاد تسلیم نمود که ایشان به مؤسسه تحویل داد.

۱۱ آبان خرید نسیه ۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه از فروشگاه حسن‌پور. آقای حسن‌پور فاکتور فروش شمارهٔ ۲۲۱۱ مورخ ۷۶/۸/۱۱ را برای مؤسسه دانا ارسال کرد.

۱۴ آبان صدور و تحویل چک شماره ۲۱۵۰۲ مورخ ۷۶/۸/۱۴ به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال به آقای مجیدی بابت قسمتی از طلب ایشان از مؤسسه دانا. در قبال تحویل این چک در همان روز یک برگ رسید چک دریافت گردید.

۱۸ آبان خرید نقدی ۵۵۰,۰۰۰ ریال ملزومات از آقای کریمی. مؤسسه دانا در قبال دریافت فاکتور فروشنده ملزومات، چک شماره ۲۱۵۰۳ مورخ ۷۶/۸/۱۸ را به مبلغ ۵۵۰,۰۰۰ ریال صادر کرد و پس از اخذ رسید چک آن را به آقای کریمی تحویل داد.

همـان‌گونه‌ که قبلاً نیز یادآوری شد برای ثبت هـر یک از رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه دانا به ترتیب زیر عمل می‌شود :

۱ــ تجزیه و تحلیل رویداد مالی براساس اسناد مثبته

۲ــ تنظیم سند حسابداری

۳ــ ثبت در دفتر روزنامه

رویداد مالی ۱) واریز ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال به حساب جاری مؤسسه بابت سرمایه‌گذاری خانم فضیلت در مؤسسه‌دانا.

مرحلهٔ ۱ ــ بر اساس آنچه که در فصل ۲ و ۳ آموختیم این رویداد به شرح زیر تجزیه و تحلیل می‌شود.

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار : موجودی نقد ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال
سرمایه خانم فضیلت در مؤسسه دانا افزایش می‌یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	بستانکار : سرمایه خانم فضیلت ۳۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال

مرحلهٔ ۲ ــ تنظیم سند حسابداری

<table>
<tr><td colspan="3">شماره: ۱   مؤسسه آموزش زبان دانا   شماره صفحه روزنامه ۱
تاریخ: ۷۶/۸/۳   سند حسابداری   تعداد ضمائم ۱</td></tr>
<tr><th>شرح</th><th>بدهکار</th><th>بستانکار</th></tr>
<tr><td>موجودی نقد
سرمایه خانم فضیلت
سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا</td><td>۳۲،۰۰۰،۰۰۰</td><td>
۳۲،۰۰۰،۰۰۰</td></tr>
<tr><td>جمع</td><td>۳۲،۰۰۰،۰۰۰</td><td>۳۲،۰۰۰،۰۰۰</td></tr>
<tr><td colspan="3">تنظیم کننده   مسئول حسابداری   مدیر مالی</td></tr>
</table>

مرحلهٔ ۳ ــ ترتیب نوشتن رویداد مالی در دفتر روزنامه عبارت است از :

۱ــ شماره‌گذاری سند

۲ــ تاریخ رویداد مالی

۳ــ عنوان حسابی که بدهکار می‌شود و ثبت مبلغ بدهکار در ستون بدهکار

۴ــ عنوان حسابی که بستانکار می‌شود و ثبت مبلغ بستانکار در ستون بستانکار

۵ــ شرح مختصری از رویداد مالی و سپس انتقال شمارهٔ صفحه دفتر روزنامه به سند حسابداری

رویدادهای مالی مؤسسه دانا در آبان ماه ۱۳۷۶ به شرح صفحهٔ بعد در دفتر روزنامه این مؤسسه ، ثبت می‌شود :

مؤسسهٔ آموزش زبان دانا

دفتر روزنامه

شماره صفحه ۱

شماره سند	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	۱۳۷۶				
۱	۳ آبان ماه	موجودی نقد		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	
		سرمایه خانم فضیلت			۳۲,۰۰۰,۰۰۰
		سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا			
۲	۶ آبان ماه	آپارتمان		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
		موجودی نقد			۳۰,۰۰۰,۰۰۰
		خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی به صورت نقد			
۳	۷ آبان ماه	اثاثه		۳,۵۰۰,۰۰۰	
		حسابهای پرداختنی			۳,۵۰۰,۰۰۰
		خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به‌طور نسیه			
۴	۸ آبان ماه	موجودی نقد		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
		وام پرداختنی			۱۰,۰۰۰,۰۰۰
		دریافت وام از آقای فرشاد			
۵	۱۱ آبان ماه	اثاثه		۷,۵۰۰,۰۰۰	
		حسابهای پرداختنی			۷,۵۰۰,۰۰۰
		خرید اثاثه به‌طور نسیه از فروشگاه حسن‌پور			
۶	۱۴ آبان ماه	حسابهای پرداختنی		۳,۰۰۰,۰۰۰	
		موجودی نقد			۳,۰۰۰,۰۰۰
		پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی			
۷	۱۸ آبان ماه	ملزومات		۵۵۰,۰۰۰	
		موجودی نقد			۵۵۰,۰۰۰
		خرید ملزومات اداری به‌طور نقد			
		نقل به صفحه ۲		۸۶,۵۵۰,۰۰۰	۸۶,۵۵۰,۰۰۰

برای سهولت کار می‌توان تاریخ کامل فعالیت مالی اوّل شامل سال، ماه و روز را در ستون مربوط ثبت کرد و در مورد فعالیتهای مالی بعدی فقط ماه و روز را در ستون تاریخ نوشت.

نام حساب بدهکار در سمت راست منتهی‌الیه ستون شرح و نام حساب بستانکار به فاصلهٔ حدود ۲ سانتی‌متر از سمت راست ستون شرح، نوشته می‌شود.

در حین روزنامه‌نویسی نکات زیر را باید در نظر داشت :

۱ــ پس از ثبت هر رویداد مالی جمع ستون بدهکار و بستانکار باید با هم برابر باشد در غیر این‌صورت مشخص می‌شود یک یا چند رقم به‌درستی نوشته نشده است که باید مشخص و اصلاح شود. معمولاً دفترنویسان جمع ستون بدهکار و جمع ستون بستانکار را با مداد در زیر هرصفحه و ابتدای صفحهٔ بعد می‌نویسند.

۲ــ در نوشتن دفتر روزنامه همیشه ابتدا حساب یا حسابهایی که بدهکار می‌شود، ثبت می‌گردد و پس از آن ثبت حساب یا حسابهایی که بستانکار می‌شود، انجام می‌شود.

۳ــ نوشتن دفتر روزنامه به‌طور مرتب، تمیز و با خط خوانا، استفاده از آن را آسان می‌کند.

۲ ــ ۴ ــ۴ دفتر کل: یکی دیگر از دفاتر مورد استفاده حسابداران برای ثبت رویدادهای مالی دفتر کل است. دفتر کل عبارت است از مجموعه حسابهایی که برای ثبت و خلاصه کردن اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی استفاده می‌شود. دفترکل را دفتر «ثبت نهایی» هم می‌گویند. پس از آنکه رویدادهای مالی در دفتر روزنامه ثبت شد مبالغ بدهکار و بستانکار هر رویداد مالی به ترتیب در بدهکار و بستانکار حسابهای مربوط در دفترکل نوشته می‌شود که به این کار انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفترکل یا نقل به حسابها گفته می‌شود.

در دفترکل، هر حساب همانند حساب T دو طرف راست و چپ دارد که بدهکار و بستانکار نامیده می‌شود. دفتر کل اشکال مختلفی دارد. رایج‌ترین نمونهٔ دفترکل به صورت فرم ارائه شده سه ستونی در صفحه بعد می‌باشد.

حساب.....   دفتر کل   شماره صفحه.....

شماره روزنامه	تاریخ		شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	باقیمانده
	روز	ماه		ریال	ریال		ریال
			منقول از صفحه				
			نقل به صفحه				

۱ــ ۲ــ ۴ــ ۴ در نگهداری و نوشتن دفترکل باید نکاتی به شرح زیر مورد ملاحظه قرار گیرد :

۱ــ شماره‌گذاری صفحات دفترکل از رقم یک شروع و به ترتیب ادامه یابد.

۲ــ برای هر یک از حسابهای دفترکل با توجه به حجم فعالیت یک یا چند صفحه جداگانه اختصاص داده شود. معمولاً صفحات ابتدایی دفتر کل به حسابهای دارایی اختصاص می‌یابد و صفحات حسابهای بدهی و سرمایه به ترتیب بعد از حسابهای دارایی قرار می‌گیرد.

پس از آماده‌سازی دفترکل می‌توان رویدادهای مالی را که در دفتر روزنامه نوشته شده‌اند، در دفترکل ثبت کرد. همیشه نوشتن دفترکل بعد از ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه انجام می‌گیرد. بنابراین هیچ رویدادی در دفترکل نوشته نمی‌شود مگر آنکه قبلاً در دفتر روزنامه ثبت شده باشد.

برای ثبت رویدادهای مالی در دفترکل ابتدا رویداد مالی ثبت شده در دفتر روزنامه مشخص و سپس مراحل انتقال به ترتیب زیر انجام می‌شود :

۱ــ پیدا کردن صفحهٔ حسابی که در دفتر روزنامه بدهکار شده است.

۲ــ نوشتن شماره رویداد مالی (شماره روزنامه) در ستون مربوطه در حساب دفترکل

۳ــ ثبت تاریخ رویداد مالی در ستون تاریخ

۴ــ درج مبلغ بدهکار در ستون بدهکار

۵ ــ نوشتن شرح مختصری از رویداد مالی در ستون شرح (الزامی نیست)

۶ــ نوشتن شمارهٔ صفحهٔ دفتر روزنامه در ستون عطف حساب

۷ ــ درج شمارهٔ صفحه‌ای از دفترکل که ردیف بدهکار رویداد مالی در آن نوشته شده، در ستون عطف دفتر روزنامه

۸ ــ محاسبه و نوشتن ماندهٔ حساب در ستون مربوط

۹ــ تعیین نوع مانده حساب در ستون تشخیص با نوشتن کلمه «بد» به جای بدهکار یا «بس» به جای بستانکار.

پس از آنکه طرف بدهکار یک رویداد مالی به ترتیب بالا در دفتر کل ثبت شد، طرف بستانکار آن نیز طی مراحل فوق ثبت می‌گردد.

رویدادهای مالی مؤسسه دانا که قبلاً در دفتر روزنامه نوشته شده است به شرح صفحهٔ بعد به حسابهای دفترکل منتقل می‌شوند.

مؤسسه آموزش زبان دانا

دفتر روزنامه — **شماره صفحه .....**

شماره ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	۱۳۷۶				
۱	۸/۳	موجودی نقد	۱	۳۲,۰۰۰,۰۰۰	
		سرمایه خانم فضیلت	۳۵		۳۲,۰۰۰,۰۰۰
		سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت در مؤسسه آموزش زبان دانا			
۲	۸/۶	آپارتمان	۲۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
		موجودی نقد	۱		۳۰,۰۰۰,۰۰۰
		خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی به صورت نقد			
۳	۸/۷	اثاثه	۱۵	۳,۵۰۰,۰۰۰	
		حسابهای پرداختنی	۲۵		۳,۵۰۰,۰۰۰
		خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به‌طور نسیه			
۴	۸/۸	موجودی نقد	۱	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
		وام پرداختنی	۳۰		۱۰,۰۰۰,۰۰۰
		دریافت وام از آقای فرشاد			
۵	۸/۱۱	اثاثه	۱۵	۷,۵۰۰,۰۰۰	
		حسابهای پرداختنی	۲۵		۷,۵۰۰,۰۰۰
		خرید اثاثه به‌طور نسیه از فروشگاه حسن‌پور			
۶	۸/۱۴	حسابهای پرداختنی	۲۵	۳,۰۰۰,۰۰۰	
		موجودی نقد	۱		۳,۰۰۰,۰۰۰
		پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی			
۷	۸/۱۸	ملزومات	۱۰	۵۵۰,۰۰۰	
		موجودی نقد	۱		۵۵۰,۰۰۰
		خرید ملزومات اداری به‌طور نقد			
		نقل به صفحه بعد		۸۶,۵۵۰,۰۰۰	۸۶,۵۵۰,۰۰۰

حساب: موجودی نقد　　　　دفتر کل　　　　صفحه: ۱

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۱	۸/۳	سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت	۳۲,۰۰۰,۰۰۰		بد	۳۲,۰۰۰,۰۰۰
	۸/۶	خرید یک دستگاه آپارتمان		۳۰,۰۰۰,۰۰۰	بد	۲,۰۰۰,۰۰۰
	۸/۸	دریافت وام از آقای فرشاد	۱۰,۰۰۰,۰۰۰		بد	۱۲,۰۰۰,۰۰۰
	۸/۱۴	پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی		۳,۰۰۰,۰۰۰	بد	۹,۰۰۰,۰۰۰
	۸/۱۸	خرید ملزومات اداری		۵۵۰,۰۰۰	بد	۸,۴۵۰,۰۰۰

حساب: ملزومات　　　　دفتر کل　　　　صفحه: ۱۰

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۷	۸/۱۸	خرید ملزومات اداری	۵۵۰,۰۰۰		بد	۵۵۰,۰۰۰

حساب: اثاثه　　　　دفترکل　　　　صفحه: ۱۵

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۳	۸/۷	خرید اثاثه از فروشگاه مجیدی	۳,۵۰۰,۰۰۰		بد	۳,۵۰۰,۰۰۰
۵	۸/۱۱	خرید اثاثه از فروشگاه حسن‌پور	۷,۵۰۰,۰۰۰		بد	۱۱,۰۰۰,۰۰۰

حساب: آپارتمان　　　　دفترکل　　　　صفحه: ۲۰

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۲	۸/۶	خرید یک دستگاه آپارتمان از آقای معتمدی	۳۰,۰۰۰,۰۰۰		بد	۳۰,۰۰۰,۰۰۰

حساب: حسابهای پرداختنی　　　　دفتر کل　　　　صفحه: ۲۵

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۳	۸/۷	خریداثاثه از فروشگاه مجیدی		۳,۵۰۰,۰۰۰	بس	۳,۵۰۰,۰۰۰
۵	۸/۱۱	خرید اثاثه از فروشگاه حسن‌پور		۷,۵۰۰,۰۰۰	بس	۱۱,۰۰۰,۰۰۰
۶	۸/۱۴	پرداخت قسمتی از طلب آقای مجیدی	۳,۰۰۰,۰۰۰		بس	۸,۰۰۰,۰۰۰

حساب: وام پرداختنی　　　　صفحه: ۳۰

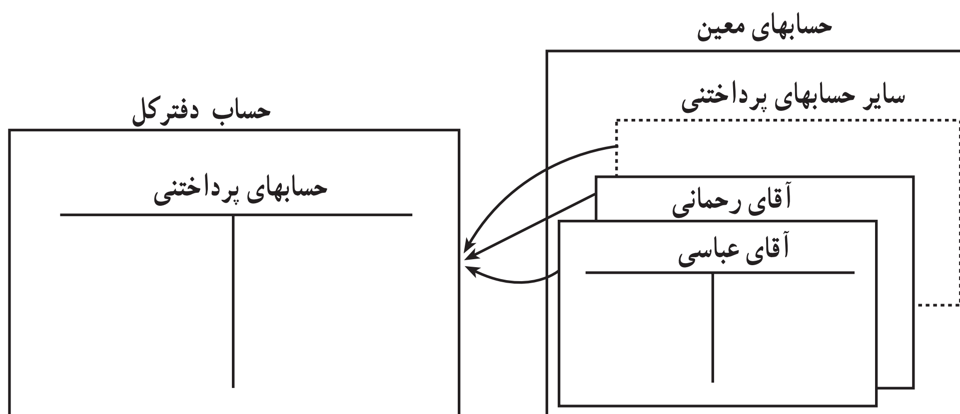
شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۴	۸/۸	دریافت وام از آقای فرشاد		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بس	۱۰,۰۰۰,۰۰۰

حساب: سرمایه خانم فضیلت　　　　صفحه: ۳۵

شماره صفحه روزنامه	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۱	۸/۳	سرمایه‌گذاری اولیه خانم فضیلت		۳۲,۰۰۰,۰۰۰	بس	۳۲,۰۰۰,۰۰۰

۳ــ۴ــ۴ دفتر معین: در بسیاری از موارد واحدهای اقتصادی به اطلاعاتی جزیی‌تر از آنچه که در دفتر کل ثبت می‌شود نیاز دارند. مثلاً وقتی واحد اقتصادی از فروشندگان متعددی به‌طور نسیه اثاثه یا ملزومات خریداری می‌کند در دفتر کل از یک حساب به‌نام حسابهای پرداختنی استفاده می‌شود. مانده حسابهای پرداختنی در دفترکل در یک زمان مشخص، جمع بدهیهای مؤسسه را بابت خریدهای نسیه نشان می‌دهد. امّا از روی دفترکل به سختی می‌توان معلوم کرد که واحد اقتصادی به چه کسانی بدهی دارد.

برای رفع این مشکل از حسابهای معین استفاده می‌شود. حسابهای معین مجموعه حسابهای کمکی یا مکمل برخی از حسابهای دفترکل هستند. در صورت نیاز می‌توان برای یک حساب دفترکل چندین حساب معین ایجاد کرد. ارتباط بین یک حساب دفترکل و حسابهای معین در شکل صفحهٔ بعد نشان داده شده است :



به‌طوری که می‌بینید یک حساب دفترکل (حسابهای پرداختنی) دارای چند حساب معین است که در هر یک اطلاعاتی در مورد تک‌تک بستانکاران نوشته می‌شود.

معمولاً دفتر معین مستقیماً از روی سند حسابداری نوشته می‌شود. اگر بخواهیم از دفاتر معین استفاده کنیم باید رویدادهای مالی در سند حسابداری مناسبی ثبت شده سپس ارقام مربوط به حسابهای معین انتقال یابد. به این منظور در سند حسابداری یک ستون برای نوشتن مبلغ معین و یک ستون برای عطف معین در نظر گرفته می‌شود. ستون عطف معین مربوط به شماره صفحه‌ای از دفتر معین است که رویداد مالی به آن منتقل می‌گردد.

برای نشان دادن نحوهٔ نوشتن دفتر معین از اطلاعات مؤسسه دانا استفاده می‌کنیم و به عنوان نمونه رویداد مورخ ۷ آبان ماه را ابتدا در سند حسابداری ثبت می‌کنیم و سپس ارقام مربوط را به حساب معین انتقال می‌دهیم.

شماره: ۳ **مؤسسه آموزش زبان دانا**

تاریخ: ۷۶/۸/۷ **سند حسابداری**

شرح	جزء	بدهکار	بستانکار
اثاثه		۳,۵۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی			۳,۵۰۰,۰۰۰
فروشگاه مجیدی	۳,۵۰۰,۰۰۰		
خرید مقداری اثاثه از فروشگاه مجیدی به‌طور نسیه			
جمع		۳,۵۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰

تنظیم‌کننده مسئول حسابداری رئیس امور مالی

دفتر معین حسابهای پرداختنی

حساب: فروشگاه مجیدی **صفحه: ۱**

شماره سند حسابداری	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار	تشخیص	مانده
	۱۳۷۶					
۳	۷ آبان ماه	خرید نسیه اثاثه		۳,۵۰۰,۰۰۰	بس	۳,۵۰۰,۰۰۰

۵ ــ ۴ تراز آزمایشی حسابهای دفترکل

همانطورکه می‌دانید رویدادهای مالی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت و سپس از دفتر روزنامه به دفترکل انتقال می‌یابد. اگر همه مبالغ بدهکار و بستانکار هر رویداد مالی به درستی به حسابهای دفترکل انتقال یابد در این صورت جمع مانده‌های بدهکار و بستانکار حسابهای دفترکل با هم برابر خواهد بود. برای آزمون این برابری از تراز آزمایشی حسابهای دفترکل استفاده می‌شود. تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل فهرستی از نام و مانده کلیه حسابهای دفترکل در یک زمان مشخص می‌باشد. به‌طور معمول تراز آزمایشی حسابهای دفترکل در پایان هر ماه تهیه می‌شود. ترازآزمایشی زیر از مانده حسابهای دفترکل مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ تهیه شده است.

مؤسسه آموزش زبان دانا
تراز آزمایشی
۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۸,۴۵۰,۰۰۰	
ملزومات	۵۵۰,۰۰۰	
اثاثه	۱۱,۰۰۰,۰۰۰	
آپارتمان	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۸,۰۰۰,۰۰۰
وام پرداختنی		۱۰,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه خانم فضیلت		۳۲,۰۰۰,۰۰۰
جمع	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰

برای تهیّه ترازآزمایشی حسابهای دفترکل مراحل زیر انجام می‌شود :

۱ــ نوشتن عنوان، شامل نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ گزارش

۲ــ نوشتن نام و مانده حسابهای دفترکل

۳ــ محاسبه جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار

۴ ــ کشیدن دو خط موازی زیر ستونهای جمع به منزله اتمام کار تهیه ترازآزمایشی است.

۶ ــ ۴ ترازنامه

یکی از مزایای ترازآزمایشی حسابهای دفترکل این است که از روی آن بسادگی و با سرعت می‌توان ترازنامه واحد اقتصادی را تهیه کرد. در فصلهای بعد خواهیم دید که علاوه بر ترازنامه، گزارشهای مالی دیگر هم از روی ترازآزمایشی حسابهای دفترکل تهیه می‌شوند. ترازنامهٔ مؤسسه دانا در تاریخ ۳۰ آبان ۱۳۷۶ به شرح صفحهٔ بعد می‌باشد :

مؤسسه آموزش زبان دانا
ترازنامه
به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶ **(ارقام به‌ریال)**

داراییها		**بدهیها**	
موجودی نقد	۸،۴۵۰،۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۸،۰۰۰،۰۰۰
ملزومات	۵۵۰،۰۰۰	وام پرداختنی	۱۰،۰۰۰،۰۰۰
اثاثه	۱۱،۰۰۰،۰۰۰	**سرمایه**	
آپارتمان	۳۰،۰۰۰،۰۰۰	سرمایه خانم فضیلت	۳۲،۰۰۰،۰۰۰
جمع داراییها	۵۰،۰۰۰،۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۵۰،۰۰۰،۰۰۰



پرسشها

۱ــ اسناد مثبته چیستند؟

۲ــ چرا حسابداران به اسناد مثبته نیاز دارند؟

۳ــ چند نمونه از اسناد مثبته را بیان کنید.

۴ــ سند حسابداری چیست؟

۵ ــ دو مورد از دفاتر حسابداری را نام ببرید.

۶ــ دفتر روزنامه عمومی چیست؟

۷ ــ در مورد هر رویداد مالی چه اطلاعاتی در دفتر روزنامه نوشته می‌شود؟

۸ ــ دفترکل چیست؟

۹ــ مفهوم انتقال به حسابها را توضیح دهید.

۱۰ ــ ترازآزمایشی چیست و از روی کدام دفتر تهیه می‌شود؟



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) دفتر کل از روی سند حسابداری نوشته می‌شود.

(۲) قبل از ثبت رویداد مالی در دفتر روزنامه می‌توان آن را در سند حسابداری ثبت کرد.

(۳) در عمل برای ثبت و خلاصه کردن رویدادهای مالی از حساب T استفاده می‌شود.

الف) (۱) و (۲)   ب) (۱) و (۳)   ج) (۲) و (۳)   د) هر سه

۲ــ کدامیک از گزینه‌های زیر درست است؟

(۱) اسناد مثبته باید حتماً به‌صورت چاپی باشد.

(۲) اسناد مثبته باید به قدری روشن و صحیح باشد که حسابداران بتوانند به آن اتّکا کنند.

(۳) معمولاً دفترکل از روی اسناد مثبته نوشته می‌شود.

(۴) اسناد مثبته مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی می‌باشد.

الف) (۱) و (۲)　　ب) (۲) و (۳)　　ج) (۳) و (۴)　　د) (۲) و (۴)

۳ــ کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) رویدادهای مالی به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه ثبت می‌شوند.

(۲) برای ثبت رویدادهای مالی در سند حسابداری نیازی به تجزیه و تحلیل نیست.

الف) (۱)　　ب) (۲)　　ج) (۱) و (۲)　　د) هیچکدام

۴ــ کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) دفتر معین از روی سند حسابداری نوشته می‌شود.

(۲) جمع مانده حسابهای دفتر معین حسابهای پرداختنی باید با مانده حسابهای پرداختنی در دفترکل برابر باشد.

(۳) دفتر معین از روی دفتر روزنامه نوشته می‌شود.

الف) (۱) و (۲)　　ب) (۲) و (۳)　　ج) (۱)　　د) (۳)

۵ــ کدامیک از گزینه‌های زیر نادرست است؟

(۱) برای ثبت یک رویداد مالی در دفتر روزنامهٔ عمومی، ابتدا حساب یا حسابهایی که بدهکار می‌شود ثبت می‌گردد.

(۲) هر حساب دفترکل حتماً دارای دو ستون بدهکار و بستانکار می‌باشد.

(۳) رایج‌ترین نوع دفترکل، دفترکل سه ستونی است.

(۴) تهیهٔ ترازنامه از روی دفتر روزنامه آسان است.

الف) (۱) و (۲)　　ب) (۲) و (۳)　　ج) (۴)　　د) هیچکدام

۶ ــ اگر در حین تنظیم تراز آزمایشی مانده بدهکار حساب موجودی نقد اشتباهاً در ستون بستانکار تراز آزمایشی نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) جمع ستون بدهکار و ستون بستانکار ترازآزمایشی با هم مطابقت ندارد.

(۲) جمع ستون بدهکار ترازآزمایشی بیشتر از جمع ستون بستانکار ترازآزمایشی است.

الف) (۱)　　ب) (۲)　　ج) (۱) و (۲)　　د) هیچکدام

۷ ــ اگر در حین انتقال رویدادهای ثبت شده در دفتر روزنامه به دفتر کل، مبلغی که در دفتر روزنامه در ستون بدهکار نوشته شده است اشتباهاً در دفترکل در ستون بستانکار نوشته شود کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) این اشتباه بر جمع ستون بدهکار و بستانکار ترازآزمایشی حسابهای دفترکل تأثیری ندارد.

ب) جمع ستون بدهکار و بستانکار تراز آزمایشی حسابهای دفترکل به یک میزان زیادتر از واقع خواهد بود.

ج) جمع ستون بستانکار ترازآزمایشی حسابهای دفترکل کمتر از جمع ستون بدهکار ترازآزمایشی حسابهای دفترکل خواهد بود.

د) ستون بستانکار ترازآزمایشی دو برابر اشتباه ثبت شده از ستون بدهکار بیشتر خواهد بود.

۸ــ حساب نقد و بانک مؤسسه خدماتی شاکری در اول خردادماه ۷۶ مبلغ ۲۵۰ هزار ریال مانده بدهکار داشته

است. در طول خردادماه ۷۶ در مجموع ۱۲۵ هزار ریال به این حساب بدهکار و ۹۵ هزار ریال به این حساب بستانکار شده است.ماندهٔ حساب موجودی نقد مؤسسه خدماتی شاکری در پایان خردادماه ۷۶ برابر است با .... هزار ریال

الف) ۳۰ ب) ۲۲۰ ج) ۲۸۰ د) ۲۵۰

۹ــ طبق دفترکل تعمیرگاه شرق حسابهای پرداختنی در آخر مهرماه ۷۶ مبلغ ۳،۴۰۰،۰۰۰ریال مانده بستانکار دارد. در طول مهرماه پرداخت ۲۰۰،۰۰۰ ریال به یکی از طلبکاران اشتباهاً در سمت چپ حسابهای پرداختنی نوشته شده‌است. مانده صحیح حسابهای پرداختنی در پایان مهرماه ۷۶ برابر است با .... ریال

الف) ۳،۰۰۰،۰۰۰ ب) ۳،۲۰۰،۰۰۰ ج) ۳،۶۰۰،۰۰۰ د) ۳،۸۰۰،۰۰۰

۱۰ــ در دفتر معین حسابهای پرداختنی خشکشویی نظیف ۳ حساب به شرح زیر وجود دارد:

نام حساب	مانده در اول ماه	مانده در آخر ماه
شرکت تک	۱۲۰،۰۰۰	۱۲۰،۰۰۰
فروشگاه رجبی	۱۰۰،۰۰۰	۱۰۰،۰۰۰
آقای فاتحی	؟	؟
مانده حسابهای پرداختنی در دفتر کل	۵۰۰،۰۰۰	۵۷۰،۰۰۰

مانده حساب آقای فاتحی در دفتر معین حسابهای پرداختنی در آخر و اوّل ماه به ترتیب برابر است با:

الف) ۲۸۰،۰۰۰ ریال و ۳۵۰،۰۰۰ ریال ب) ۳۵۰،۰۰۰ ریال و ۵۰،۰۰۰ ریال

ج) ۵۰،۰۰۰ ریال و ۳۵۰،۰۰۰ ریال د) ۳۵۰،۰۰۰ ریال و ۲۸۰،۰۰۰ ریال



تمرینها

۱ــ اسناد مثبته زیر مربوط به یک رویداد مالی در آموزشگاه خیاطی صبا می‌باشد. این رویداد را تجزیه و تحلیل کنید و معلوم نمایید که چه حسابهایی بدهکار و بستانکار می‌شود.

فروشگاه کارون

برگ فروش نقدی

نام خریدار: آموزشگاه خیاطی صبا ــ خانم مهربان **شماره: ۵۷۳**

آدرس: شیراز ــ خیابان نور پلاک ۲۸ **تاریخ: ۷۶/۳/۲۴**

ردیف	شرح کالا	تعداد	نرخ	مبلغ
۱	میز تحریر کوچک	۱	۱۴۰،۰۰۰	۱۴۰،۰۰۰
۲	صندلی چوبی	۶	۴۰،۰۰۰	۲۴۰،۰۰۰
		جمع		۳۸۰،۰۰۰

مبلغ ۳۸۰،۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۸ بانک صادرات به تاریخ ۷۶/۳/۲۴ از خانم مهربان دریافت گردید.

۲ــ مؤسسه خدماتی سماوات برای ثبت رویدادهای مالی خود از حسابهای زیر استفاده می‌کند.
موجودی نقد
آپارتمان
ملزومات
اثاثه
حسابهای پرداختنی
سرمایه آقای سماواتی
در طول خردادماه ۷۶ فعالیتهای مالی زیر انجام شده است :
۶ خرداد سرمایه‌گذاری نقدی آقای سماواتی به مبلغ ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۸ خرداد خرید یک دستگاه آپارتمان به‌طور نقدی به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۱۱ خرداد خرید ملزومات به مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال به‌طور نسیه از فروشگاه فتحی
۱۶ خرداد خرید نقدی اثاثه به مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۳۰ خرداد پرداخت طلب آقای فتحی بابت خرید مورخ ۱۱ خردادماه

مطلوب است:

الف ــ ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه مؤسسه خدماتی سماوات
ب ــ نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل ⊤)
ج ــ مانده‌گیری از حسابهای دفترکل و تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۳۱ خردادماه ۷۶
د ــ تنظیم ترازنامه مؤسسه خدماتی سماوات در تاریخ ۳۱ خردادماه ۷۶

۳ ــ مانده حسابهای دفترکل مؤسسه دانا در ۳۰ آذرماه ۷۵ به شرح زیر می‌باشد (ارقام به هزار ریال)
موجودی نقد ۴,۵۰۰
حسابهای دریافتنی ۳,۱۰۰
ملزومات ۲۰۰
اثاثه ۱,۳۰۰
وسائط نقلیه ۱۱,۰۰۰
آپارتمان ۳۰۰۰
حسابهای پرداختنی ۲۳۰
سرمایه آقای صمدی ؟

مطلوب است:

الف ــ تعیین سرمایه آقای صمدی در مؤسسه دانا
ب ــ تنظیم ترازآزمایشی حسابهای دفترکل به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵
ج ــ تنظیم ترازنامه به تاریخ ۳۰ آذرماه ۷۵

مسایل

۱ ــ آقای صالحی در شهریورماه ۷۶ اقدام به تأسیس مؤسسه خدمات حروف‌چینی صالح نمود. مدارک زیر مربوط به فعالیتهای مالی انجام شده در طول شهریورماه ۷۶ می‌باشد.

با توجه به مدارک مربوط به فعالیّت‌های انجام‌شده طیّ شهریور ماه ۱۳۷۶ در مؤسسه خدمات حروف‌چینی صالح مسأله ۱ را حل کنید :

بابت سرمایه‌گذار اوّلیه مالک

+۹۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال
۱۳۷۶/۰۶/۰۲ ، ۱۰:۱۱

شماره حساب ۱۹۳۱
نام صاحب حساب مؤسسه خدمات حروفچینی صالح
نزد شعبه فرخ
تأیید می‌شود

الف/۵۱۱ ۰۵۵۰۷۰

۱۳۷۶/۶/۲

مبلغ به عدد ۹۰،۰۰۰،۰۰۰ به حروف نود میلیون ریال

دریافت و به حساب فوق منظور گردید.
نام پرداخت کننده صالحی

دریافت شد
بانک ملی ایران ـ شعبه فرخ، کد ۹۸
بانک ملی ایران

امضاء

برگ فروش کالا

تاریخ : ۱۳۷۶/۶/۴

عنوان مشتری : خدمات حروفچینی صالح ـ آقای صالحی

مشخصات کالا	تعداد	قیمت واحد
۱ ــ GIGA TXS M/B	۲ عدد	۷۴۰،۰۰۰ ریال
ــ AMD K6-2-350 CPU	۲ عدد	۶۷۰،۰۰۰ ریال
ــ Trident 9750 AGP VGA Card (W/TV out)	۲ قطعه	۲۵۵،۰۰۰ ریال
ــ CPU Fan	۲ قطعه	۱۵،۰۰۰ ریال
ــ 32 MB RAM (SD RAM 168 pin LG)	۲ قطعه	۲۹۰،۰۰۰ ریال
ــ 1.44 MITSUMI FDD	۲ دستگاه	۱۴۰،۰۰۰ ریال
۲ــ میکرو کامپیوتر مدل Chips P350	۱ دستگاه	۶،۸۵۰،۰۰۰ ریال
ــ (Golf) Mini Tower Case		
ــ GIGA M/B W/512K Cache		
ــ Pentium 350 MHz CPU		
ــ 64 MB RAM (SDRAM 168-Pin Japan)		
8.4 GB Hard Disk		
ــ 1.44" Mitsumi FDD		
ــ 9750 AGP VGA Card		
ــ ASUS 50x CDROM		
ــ 32 bit Compex PCI Card		
ــ FK6800 104-Key MultiMedia Keyboard		
ــ Genius My Mouse & Mouse Pad		
ــ 56K US Robotics Ext. Modem		
۳ــ PARS 15" SVGA Monitor	۸ دستگاه	۱،۶۸۰،۰۰۰ ریال
۴ــ CTX 17" SVGA Monitor	۱ دستگاه	۳،۲۹۰،۰۰۰ ریال

قابل پرداخت (مبلغ کل) : ۲۷،۸۰۰،۰۰۰ ریال

با تشکر و احترام
مرکز خدمات رایانه‌ای

بسمه تعالی

صورتحساب فروش کالا

نشانی: مشهد - خیابان امام - شماره ۱۲۸ - فروشگاه راد	شماره: ۵۸۸
تلفن: ۶۲۵۴۴۱	شماره اقتصادی: ۴۵۲۲۸۹۱۱ — تاریخ: ۷۶/۶/۱۱
نام خریدار: خدمات حروفچینی صالح - آقای صالحی نشانی: مشهد - خیابان طالقانی شماره ۱۰ تلفن: ۶۲۱۱۷۰	شماره اقتصادی: — کدپستی: —
شماره قرارداد / درخواست: — — شماره حواله: ۷۶-۱۹۰	شماره برگ تحویل: ۱۵۸

ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد کالا	بهای واحد	جمع (ریال)
۱	۱۲۱۴	صندلی گردان	هشت	دستگاه	۱۲۰,۰۰۰	۹۶۰,۰۰۰
۲	۱۲۱۸	میز کامپیوتری ساده	هشت	دستگاه	۲۰۰,۰۰۰	۱,۶۰۰,۰۰۰
۳						
۴						
۵						
۶						
۷						
۸						
۹						
۱۰						
۱۱						
۱۲						
۱۳						
۱۴						
۱۵						
۱۶						
۱۷						
۱۸						
۱۹						
۲۰						

جمع کل	۲,۵۶۰,۰۰۰
تخفیف	—
عوارض ۴۱	—
بارگیری	—
[illegible]	—
کسر از محل پیش دریافت	—
قابل پرداخت	۲,۵۶۰,۰۰۰

شرایط فروش: نقدی

محل تحویل: انبار فروشنده

(دو میلیون و پانصد و شصت هزار ریال)

مهر و امضای خریدار

مهر و امضای فروشنده



سند دریافت نقدی

تاریخ ۷۶/۶/۱۱

س ۳ ۶۲۴۱۸۹۵

بانک تجارت ـ شعبه لشم

نام دارنده حساب فروشگاه راد ـ آقای بیان

شماره حساب ۰۱۲۲۵۳۰۱۴

مبلغ (بعدد) ۲۵۶،۰۰۰ ریال (بحروف) دو میلیون و پانصد و شصت هزار ریال

نام و نشانی و تلفن پرداخت‌کننده مشهد ـ خیابان طالقانی ـ شماره ۱۰ ـ خدمات حروف‌چینی صالح ـ فاکتور ۵۸۸

امضاء پرداخت کننده صالح

۱. بدینوسیله تائید می‌شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.
۲. رسیدهائی که با ماشین نقدی این بانک ثبت شده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
۳. مبلغ ثبت شده بوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر معتبر خواهد بود.

شرح موزر 07 کد معامله

مهر و امضاء شعبه

فاکتور فروش

شماره ۰۱۵۸

تاریخ ۷۶/۶/۱۲

صورتحساب آقای/شرکت مؤسسه خدمات حروف‌چینی صالح کد اقتصادی .... شماره ثبت ....

ردیف	شرح	تعداد	فی (ریال)	مبلغ کل (ریال)
۱	کاغذ A4 رنگی خارجی ۵۰۰ برگی	نیم بسته	۲۴۰۰۰	۱۲۰۰۰۰
۲	لاک غلط‌گیر قلمی نوک درایس	۳۶ عدد	۱۱۵۰	۴۱۴۰۰
۳	نوار چسب یونیکی ۳۶	۱ حلقه	۱۲۰۰	۱۲۰۰
۴	روان نویس استدلر درایس	۵ عدد	۲۵۰۰	۱۲۵۰۰
۵	ماژیک علامت‌گذار استدلر	۲۴ عدد	۳۵۰	۸۴۰۰
۶	مداد مشکی	۱۲ بسته	۴۵۰۰	۵۴۰۰۰
۷				
۸				
	مبلغ بحروف: ششصد و نود و شش هزار و پانصد ریال		جمع کل	۶۹۶۵۰۰

آدرس: فروشگاه جنب خ طالقانی

امضاء



سند دریافت نقدی

تاریخ ۷۶/۶/۱۶

س ۳ 6242891

بانک تجارت ـ شعبه کاوه

نام دارنده حساب: مرکز خدمات رایانه‌ای ـ آقای حسینی — شماره حساب: ۰۱۲۲۴۲۰۰۲

مبلغ (عدد): ۱۳٫۹۰۰٫۰۰۰ ریال — (بحروف): سیزده میلیون و نهصد هزار ریال

نام و نشانی و تلفن پرداخت‌کننده: مؤسسه صالح ـ خیابان صالحانی شماره ۱۰

خدمات حسابداری حسینی صالح ـ بابت خرید اثاثه موضوع ۷۶/۶/۱۶

امضاء پرداخت کننده

۱. بدینوسیله تأیید می‌شود که مبلغ مندرج در جدول زیر دریافت و بحساب فوق منظور شده است.
۲. رسیدهائی که با ماشین نقدی این بانک ثبت نشده باشد از درجه اعتبار ساقط است.
۳. مبلغ ثبت شده بوسیله ماشین باید با مبلغ سند مطابقت داشته باشد و الا مبلغ کمتر معتبر خواهد بود.

تاریخ مؤثر	07	کد معامله



مهر و امضاء شعبه

۱ـ سرمایه‌گذاری اولیه ـ فیش واریزی به حساب

۲ـ خرید اثاثه ـ کامپیوتر فاکتور خرید ـ نسیه

۳ـ خرید اثاثه ـ میز و صندلی فاکتور خرید ـ نقدی فیش‌واریزی به حساب فروشنده

۴ـ خرید ملزومات به طور نسیه

۵ ـ پرداخت نیمی از بدهی بابت خرید اثاثه ردیف ۲ ـ فیش واریزی

مؤسسهٔ صالح برای ثبت رویدادهای مالی از سند حسابداری، دفتر روزنامه، دفتر کل و دفتر معین استفاده می‌کند.

مطلوب است:

الف ـ تشخیص رویدادهای مالی انجام شده و ثبت هر رویداد در سند حسابداری (برای هر رویداد یک سند حسابداری تنظیم شود)

ب ـ ثبت اسناد حسابداری در دفتر روزنامه

ج ـ نقل رویدادهای ثبت شده به دفترکل و دفتر معین

د ـ مانده‌گیری از حسابهای دفترکل در پایان شهریورماه ۷۶ و تنظیم ترازآزمایشی

هـ ـ تنظیم ترازنامه به تاریخ ۷۶/۶/۳۱.

۲ــ کمک حسابدار تعمیرگاه خاوران ترازآزمایشی آخر مرداد ۷۶ را به شرح زیر تنظیم کرده است (ارقام به هزار ریال)

چنانچه ملاحظه می‌کنید ترازآزمایشی فوق موازنه ندارد. در صورتی که رویدادهای مالی به نحو مناسب در مدارک حسابداری ثبت شده باشد و همه حسابهای دارایی مانده بدهکار و همه حسابهای بدهی و حساب سرمایه آقای خاوری مانده بستانکار داشته باشد.

مطلوب است :

کشف و اصلاح اشتباهات رخ داده در تهیّه ترازآزمایشی تعمیرگاه خاوران و تنظیم ترازآزمایشی صحیح به تاریخ ۳۱ مردادماه ۷۶.

تعمیرگاه خاوران
ترازآزمایشی
مردادماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۱۴۰۰۰	
حسابهای دریافتنی		۱۲۰
ملزومات	۹۰۰	
اثاثه	۱۴۰۰	
وسائط نقلیه	۲۵,۰۰۰	
زمین		۲۰۰۰
ساختمان	۴۲۰۰	
حسابهای پرداختنی	۱۹۰۰	
وام پرداختنی	۲۰,۰۰۰	
سرمایه آقای خاوری		

فصل پنجم

درآمد و هزینه

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ ــ منظور از درآمد را توضیح دهد.

۲ ــ درآمد نقدی و غیرنقدی را شرح دهد.

۳ ــ هزینه را تعریف کند.

۴ ــ هزینه‌های نقدی و غیر نقدی را شرح دهد.

۵ ــ ثبت پرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیر نقدی را انجام دهد.

۶ ــ منظور از پیش‌پرداخت را توضیح دهد.

۷ ــ چگونگی ثبت دریافت خدمات از محل پیش‌پرداختها را انجام دهد.

۸ ــ صورت سود و زیان را تنظیم کند.

۱ــ۵ مقدمه

در فصل قبل چگونگی ثبت رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه و کل مورد بررسی قرار دادیم. رویدادهای مالی یاد شده فقط بخشی از رویدادهایی است که در یک مؤسسه خدماتی انجام می‌شود.

بخش دیگری از رویدادهای مالی که بر سرمایه یا حق مالی مالک تأثیر می‌گذارند در این فصل مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند. که شامل رویدادهای مالی مرتبط با درآمد و هزینه می‌باشد افزون بر این با یکی دیگر از صورتهای مالی مهم در حسابداری تحت عنوان صورت سود و زیان آشنا خواهیم شد.

۲ــ۵ درآمد

مؤسسات خدماتی بر حسب نوع کسب و کار خدماتی برای مشتریان خود ارائه می‌کنند و در ازای آن خدمات ممکن است وجوهی را دریافت نمایند و یا مشتریان تعهد کنند وجوه فوق را در آینده پرداخت نمایند در حسابداری به این مبالغ اصطلاحاً «درآمد» گفته می‌شود. دریافت حق‌الزحمه بابت خدمات مربوط به تعمیرات، حمل و نقل، اجاره و بیمه نمونه‌هایی از درآمدهای انواع مؤسسات خدماتی می‌باشند.

درآمد مبالغی است که بابت ارائه خدمات به مشتریان، دریافت شده و یا در آینده دریافت خواهد شد. درآمد موجب افزایش سرمایه مالک می‌گردد.

هنگامی که مؤسسات خدماتی درآمدی کسب می‌نمایند از یک سو داراییها و از سوی دیگر سرمایهٔ مالک مؤسسه افزایش می‌یابد.

طبق قاعده ثبت حسابها می‌توان درآمدها را مستقیماً در بستانکار حساب سرمایه مالک منظور نمود ولی بدلیل آنکه مشخص شدن درآمدهای یک مؤسسه طی یک دوره زمانی خاص برای صاحب مؤسسه و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات از اهمیّت زیادی برخوردار است از این رو درآمدهای کسب شده به جای اینکه مستقیماً در حساب سرمایه مالک بستانکار شود در حسابهای جداگانه تحت عنوان درآمد مربوط بستانکار می‌گردد. بنابراین درآمد به هنگام افزایش بستانکار می‌شود و مانده این حساب همواره بستانکار خواهد بود.

درآمد	
	· افزایش

درآمد مؤسسات خدماتی به صورت نقد یا نسیه کسب می‌شود.

۱ ــ ۲ ــ ۵ ارائه خدمات به صورت نقد: چنانچه در زمان ارائه خدمات به مشتریان وجه آن نقداً دریافت شود در این صورت در معادله اساسی حسابداری، از یک سو داراییهای مؤسسه (موجودی نقد) و از سوی دیگر سرمایه مالک مؤسسه افزایش می‌یابد و بدین ترتیب معادله حسابداری کماکان برقرار خواهد ماند. تأثیر ارائه خدمات نقدی بر معادله حسابداری به شرح زیر می‌باشد :

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+		∘		+
دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.		بدهی تغییر نمی‌یابد.		سرمایه افزایش می‌یابد.

مثال ۱: ادامه رویدادهای مالی مؤسسه آموزشی دانا

در تاریخ اوّل آذر ماه ۱۳۷۶ مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال شهریه آبان ماه طی فیش شماره ۳۵۳۵ مورخ ۱۳۷۶/۹/۱ توسط دانش‌آموزان به حساب بانکی مؤسسه واریز گردید. اثر این فعالیت بر معادله حسابداری و همچنین نحوهٔ تجزیه و تحلیل و ثبت در حسابهای مؤسسه به شرح زیر می‌باشد :

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
۵,۰۰۰,۰۰۰ +	=	∘		۵,۰۰۰,۰۰۰ +

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی(موجودی‌نقد)افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار :موجودی نقد ۵,۰۰۰,۰۰۰
درآمد (شهریه) افزایش می‌یابد.	افزایش درآمد، بستانکار می‌شود.	بستانکار : درآمد شهریه ۵,۰۰۰,۰۰۰

موجودی نقد			
مانده	۸,۴۵۰,۰۰۰		
۹/۱	۵,۰۰۰,۰۰۰		

درآمد شهریه			
		۹/۱	۵,۰۰۰,۰۰۰

۲ ــ ۲ ــ۵ ارائه خدمات به صورت نسیه (درآمد غیر نقدی): چنانچه یک مؤسسه، خدماتی برای مشتریان خود انجام دهد و وجه آن را بلافاصله دریافت نکند در این صورت مشتری متعهد می‌شود حق‌الزحمه این خدمات را در آینده بپردازد. بدیهی است به محض تکمیل و ارائه خدمت به مشتریان برای مؤسسه درآمد کسب (تحقق) یافته است.

نکته قابل توجه این است که در حسابداری درآمدها در همان دوره زمانی که تحقق می‌یابد بایستی شناسایی، اندازه‌گیری و ثبت شوند اعم از این که بهای خدمات ارائه شده دریافت شده یا دریافت نشده باشد. بنابراین زمانی که مؤسسه خدماتی برای مشتریان خود خدماتی انجام دهد و حتی وجه نقد آن را دریافت ننماید در این صورت درآمد تحقق یافته است و باید در دفاتر ثبت شود.

اصل تحقق درآمد یکی از اصول حسابداری است که براساس آن درآمدها به محض ارایه خدمت به مشتریان شناسایی و ثبت شود اعم از اینکه بهای آن نقداً دریافت شده یا نشده باشد.

تحقق درآمدهای غیر نقدی از یک سو موجب افزایش داراییها (حسابهای دریافتنی) و از سوی دیگر موجب افزایش سرمایه در معادلهٔ حسابداری می‌گردد و با توجه به اینکه افزایش دو طرف معادله به یک میزان است، از این رو معادله حسابداری همچنان برقرار خواهد ماند. تأثیر ارائه خدمات به صورت نسیه به شرح زیر می‌باشد :

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+		۰		+
دارایی (حسابهای دریافتنی) افزایش می‌یابد.		بدهیها تغییری نمی‌یابد.		سرمایه افزایش می‌یابد.

مثال ۲: در تاریخ ۳۰ آذر ۱۳۷۶ مؤسسه دانا صورت حسابهایی معادل ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال برای اولیای دانش‌آموزانی که شهریه خود را پرداخت نکرده‌اند، ارسال داشت و قرار شد مبالغ مربوط را تا ۱۵ دی‌ماه به حساب بانکی مؤسسه واریز نمایند. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (حسابهای دریافتنی) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار : حسابهای دریافتنی ۱،۲۰۰،۰۰۰
درآمد (شهریه) افزایش می‌یابد.	افزایش درآمد، بستانکار می‌شود.	بستانکار : درآمد شهریه ۱،۲۰۰،۰۰۰

حسابهای دریافتنی

بدهکار		بستانکار
۹/۳۰	۱،۲۰۰،۰۰۰	

درآمد شهریه

بدهکار	بستانکار	
	۹/۱	۵،۰۰۰،۰۰۰
	۹/۳۰	۱،۲۰۰،۰۰۰

۳ ــ ۲ ــ ۵ وصول مطالبات ناشی از ارائه خدمات به طور نسیه: مطالباتی که بابت انجام خدمات ایجاد شده، بعد از مدتی از مشتری دریافت می‌گردد و در واقع مطالبات مؤسسه به نقد تبدیل می‌شوند. بدیهی است وصول این مبالغ درآمد محسوب نمی‌شود زیرا در زمان ارائه خدمت، درآمد در حسابها ثبت شده است. اثر این نوع رویداد مالی بر معادله حسابداری عبارتست از :

دارایی‌ها	=	بدهیها	+	سرمایه
∘		∘		∘
داراییها تغییری نمی‌یابد.		بدهیها تغییری نمی‌یابد.		سرمایه تغییر نمی‌یابد.

مثال۳: همانطور که در مثال قبل ذکر شد صورت حسابهایی به مبلغ ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال بابت شهریه آذر ماه برای اولیای دانش‌آموزان ارسال شد. با فرض دریافت مبلغ فوق در ۱۵ دی‌ماه تجزیه و تحلیل این رویداد مالی به شرح زیر خواهد بود :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار :موجودی نقد ۱،۲۰۰،۰۰۰
دارایی (حسابهای دریافتنی) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار : حسابهای دریافتنی ۱،۲۰۰،۰۰۰

موجودی نقد

مانده	۸،۴۵۰،۰۰۰	
۹/۱	۵،۰۰۰،۰۰۰	
۱۰/۱۵	۱،۲۰۰،۰۰۰	

حسابهای دریافتنی

۹/۳۰	۱،۲۰۰،۰۰۰	۱۰/۱۵	۱،۲۰۰،۰۰۰

۳ ــ ۵ هزینه

مؤسسات خدماتی، به منظور ارائه خدمات به مشتریان ناچارند مخارج گوناگونی را متحمل گردند. مخارج مربوط به حقوق کارکنان، اجاره‌بها، بیمه و سوخت نمونه‌هایی از این مخارج می‌باشند. در حسابداری، مخارج تحمل شده طی یک دورهٔ زمانی «هزینه» نامیده می‌شود.

هزینه عبارت است از :
مخارجی که یک مؤسسه برای ارایه خدمت به مشتریان و کسب درآمد متحمل می‌شود. هزینه موجب کاهش سرمایه مالک می‌گردد.

هنگامی که واحد اقتصادی متحمل هزینه می‌شود سرمایه مالک کاهش می‌یابد براساس قاعده ثبت حسابها می‌توان هزینه‌ها را در بدهکار حساب سرمایه ثبت کرد.

ولی به منظور این که هزینه‌های یک مؤسسه طی یک دوره زمانی مشخص گردد به جای ثبت مستقیم هزینه‌ها در بدهکار حساب سرمایه مالک، در حسابی تحت عنوان هزینه مربوط بدهکار می‌گردد. برای هزینه‌های مختلف می‌توان حسابهای جداگانه‌ای ایجاد نمود تا اطلاعات مربوط به هر هزینه به تفکیک مشخص گردد.

نحوهٔ ثبت افزایش هزینه‌ها در حساب T به شکل زیر می‌باشد.

حساب هزینه	
	+
	افزایش

لازم به توضیح است تمام پرداختهای یک مؤسسه هزینه به شمار نمی‌آید. برای مثال پرداختهای یک مؤسسه برای خرید اثاثه یا بازپرداخت بدهیها به عنوان هزینه تلقی نمی‌شوند.

مؤسسات خدماتی ممکن است هزینه‌های خود را به صورت نقدی یا غیر نقدی انجام دهند که در زیر به توضیح هر یک می‌پردازیم.

۱ــ۳ــ۵ هزینه نقدی: اگر در زمان دریافت خدمات از دیگران وجه نقدی پرداخت گردد در این صورت هزینه‌ای وقوع یافته است که این هزینه را «هزینه نقدی» می‌گویند. هزینه‌های نقدی موجب می‌شود داراییهای مؤسسه (موجودی نقد) از یک سو وسرمایه مالک از سوی دیگر کاهش یابند و چون رویداد مالی فوق روی دو طرف معادله حسابداری به یک اندازه تأثیر دارد از این‌رو تساوی معادله حسابداری کماکان حفظ خواهد شد. اثر رویدادهای مالی مربوط به هزینه بر معادله حسابداری در زیر نشان داده شده است:

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
.		۰		.
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.		بدهیها تغییری نمی‌یابد.		سرمایه کاهش می‌یابد.

همانطورکه قبلاً بیان گردید هنگامی که در یک واحد اقتصادی هزینه‌ای وقوع یابد به جای این که مستقیماً در بدهکار حساب سرمایه ثبت شود در بدهکار حساب دیگری تحت عنوان هزینه ثبت می‌گردد و نهایتاً اثر این هزینه‌ها بر سرمایه مالک مشخص خواهد شد. بنابراین پس از وقوع هزینه نقدی، هزینه مربوط بدهکار و حساب موجودی نقد بستانکار می‌گردد.

مثال ۴: در تاریخ ۲ دی‌ماه ۱۳۷۶ مؤسسه دانا مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت آب و برق دوماهه آپارتمان پرداخت نمود.

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
هزینه (آب و برق) افزایش می‌یابد.	افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.	بدهکار: هزینه آب و برق ۴۰,۰۰۰
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار: موجودی نقد ۴۰,۰۰۰

هزینه آب و برق	
۱۰/۲ ۴۰,۰۰۰	

موجودی نقد	
مانده ۱۴,۶۵۰,۰۰۰	۱۰/۲ ۴۰,۰۰۰

۲ ــ ۳ ــ ۵ هزینه غیر نقدی: چنانچه یک واحد اقتصادی خدماتی را از دیگران دریافت کند و قرار شود وجه آن خدمات را در آینده بپردازد، در این صورت نیز یک هزینه برای واحد اقتصادی وقوع یافته است. طبق اصول حسابداری هزینه‌ها در همان دوره زمانی که تحمل می‌شوند باید شناسایی، اندازه‌گیری و ثبت شوند. به عبارت دیگر، ملاک ثبت هزینه در حسابها، دوره زمانی وقوع آن است اگر چه هیچ‌گونه پرداخت نقدی صورت نگرفته باشد. هزینه‌های غیر نقدی موجب افزایش بدهیها و کاهش سرمایه مالک می‌گردند. تأثیر هزینه‌های غیر نقدی بر معادله حسابداری را می‌توان به شرح زیر نشان داد :

دارائیها	=	بدهیها	+	سرمایه
۰		+		-
دارائیها تغییر نمی‌یابد.		بدهیها افزایش می‌یابد.		سرمایه کاهش می‌یابد.

مثال ۵: مؤسسه دانا در تاریخ ۶ دیماه ۱۳۷۶ صورتحسابی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت تعمیر وسایل کمک‌آموزشی از شرکت تعمیراتی اطمینان دریافت کرد و قرار شد طی ماه آینده مبلغ صورتحساب پرداخت شود.

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
هزینه (تعمیرات) افزایش می‌یابد.	افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.	بدهکار :هزینه تعمیرات ۱۵۰,۰۰۰
بدهی (حسابهای پرداختنی) افزایش می‌یابد.	افزایش بدهی، بستانکار می‌شود.	بستانکار : حسابهای پرداختنی ۱۵۰,۰۰۰

هزینه تعمیرات

بدهکار	بستانکار
۱۰/۶ ۱۵۰,۰۰۰	

حسابهای پرداختنی

بدهکار	بستانکار
	مانده ۸,۰۰۰,۰۰۰
	۱۰/۶ ۱۵۰,۰۰۰

۳ ــ ۳ ــ ۵ پرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیر نقدی: بدهیهای مؤسسه ممکن است به دلیل خرید نسیه دارائیها یا خدمات از دیگران ایجاد شده باشد. پرداخت این بدهیها نوعی رویداد مالی به شمار می‌آید که موجب کاهش دارائیها (موجودی نقد) از یک طرف و کاهش بدهیها از طرف دیگر می‌گردد. بنابراین در زمان بازپرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های غیرنقدی هیچگونه ثبتی در حساب هزینه انجام نخواهد شد. اثر باز پرداخت این بدهیها بر معادله حسابداری به شرح زیر است :

دارائیها	=	بدهیها	+	سرمایه
-		-		۰
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.		بدهیها کاهش می‌یابد.		سرمایه تغییر نمی‌کند.

مثال ۶: مؤسسه دانا بدهی مربوط به تعمیر وسایل کمک‌آموزشی را در تاریخ ۶ بهمن ۱۳۷۶ به شرکت تعمیراتی اطمینان می‌پردازد، نحوهٔ تجزیه و تحلیل و ثبت رویداد فوق در حسابها به شرح صفحهٔ بعد است :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
بدهی (حسابهای پرداختنی) کاهش می‌یابد.	کاهش بدهی، بدهکار می‌شود.	بدهکار :حسابهای پرداختنی ۱۵۰,۰۰۰
دارایی (موجودی نقد)کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار : موجودی نقد ۱۵۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی

۱۱/۶ ۱۵۰,۰۰۰	۱۰/۶ ۱۵۰,۰۰۰

موجودی نقد

مانده ۱۴,۶۵۰,۰۰۰	۱۰/۲ ۴۰,۰۰۰
	۱۱/۶ ۱۵۰,۰۰۰

۴ـ۵ پیش‌پرداخت هزینه

در برخی موارد قبل از دریافت خدمت یا دارایی وجه آن به فروشنده پرداخت می‌گردد. همان گونه که قبلاً متذکر شدیم ملاک ثبت هزینه‌ها وقوع یا تحمل آنهاست و بنابراین زمان پرداخت مبالغی بابت پیش‌پرداختها، هزینه‌ای وقوع نیافته است و این مبالغ در یک حساب دارایی به نام «پیش‌پرداخت» ثبت می‌گردد. پرداخت بابت بیمه سال آینده، اجاره ۶ ماه آینده، آگهیهای تجاری ماه آینده نمونه‌هایی از پیش‌پرداختها هستند. در واقع این اقلام در دوره‌ای که خدمات مورد استفاده قرار می‌گیرد یا دارایی به مصرف می‌رسد، به هزینه تبدیل می‌شود. تأثیر پیش‌پرداخت هزینه‌ها بر معادله حسابداری به شرح زیر است :

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
۰		۰		۰
جمع داراییها تغییر نمی‌یابد.		بدهیها تغییر نمی‌یابد.		سرمایه تغییر نمی‌یابد.

مثال ۷ : مؤسسه دانا در تاریخ ۶ بهمن ۱۳۷۶ مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال بابت نقاشی ساختمان پیش پرداخت نمود. لازم به توضیح است در تاریخ ۱۱/۱۶ نقاشی ساختمان تکمیل شده و صورتحساب دریافت گردید. نحوهٔ تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد در حسابها به شرح زیر است :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (پیش‌پرداخت نقاشی ساختمان) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار :پیش پرداخت نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار : موجودی نقد ۲۵۰,۰۰۰

موجودی نقد

مانده ۱۴,۴۶۰,۰۰۰	۱۱/۶ ۲۵۰,۰۰۰

پیش پرداخت نقاشی ساختمان

۱۱/۶ ۲۵۰,۰۰۰	

۵ــ۵ دریافت خدمات از محل پیش پرداختها

پس از دریافت خدماتی که قبلاً بهای آن پرداخت شده، برای دریافت کننده خدمات، هزینه‌ای وقوع می‌یابد. وقوع هزینه به هنگام دریافت خدمات موجب کاهش دارایی از یک طرف و کاهش سرمایه مالک از طرف دیگر می‌گردد. تأثیر رویداد دریافت خدمات از محل پیش پرداختها بر معادله حسابداری به شرح زیر است :

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
.		°		.
داراییها کاهش می‌یابد.		بدهیها تغییر نمی‌یابد.		سرمایه مالک کاهش می‌یابد.

مثال ۸ : فرض کنید در تاریخ ۱۳۷۶/۱۱/۱۶ نقاشی ساختمان تکمیل شده و صورتحساب مربوط دریافت گردد. نحوهٔ تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
هزینه (نقاشی ساختمان) افزایش می‌یابد.	افزایش هزینه، بدهکار می‌شود.	بدهکار :هزینه نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰
دارایی (پیش پرداخت نقاشی ساختمان) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار :پیش پرداخت نقاشی ساختمان ۲۵۰,۰۰۰

هزینه نقاشی ساختمان

۱۱/۱۶ ۲۵۰,۰۰۰	

پیش پرداخت نقاشی ساختمان

۱۱/۶ ۲۵۰,۰۰۰	۱۱/۱۶ ۲۵۰,۰۰۰

۶ــ۵ صورت سود و زیان

پس از آنکه کلیه رویدادهای مالی مرتبط با درآمدها و هزینه‌های واحد اقتصادی ثبت شد از روی مانده حسابهای درآمد و هزینه در دفتر کل، می‌توان صورت سود و زیان را تهیه نمود. صورت سود و زیان یکی از صورتهای مالی مهم است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد اقتصادی را طی یک دورهٔ زمانی نشان می‌دهد. صورت سود و زیان در مؤسسات خدماتی تحت عناوین «صورت درآمد و هزینه» یا «صورت نتایج عملیات» نیز نامیده می‌شود.

صورت سود و زیان، صورتی است که نتایج عملیات مالی یک واحد اقتصادی را طی یک دورهٔ زمانی مشخص نشان می‌دهد.

چگونگی فعالیتهای مالی به معنای این است که در واحد اقتصادی طی یک دورهٔ زمانی چه فعالیتهایی منجر به کسب درآمد و چه فعالیتهایی منتج به وقوع هزینه گردیده است.

و منظور از نتیجه فعالیتهای مالی سود خالص یا زیان خالص دورهٔ زمانی است که برابر است با :

سود (زیان) خالص = درآمدها . هزینه‌ها

در صورتی که جمع درآمدهای واحد اقتصادی بیشتر از جمع هزینه‌های آن باشد نتیجه فعالیتهای مالی «سود خالص» یا «سود ویژه» خواهد بود و در صورتی که جمع هزینه‌ها بیشتر از جمع درآمدها باشد تفاوت را «زیان خالص» یا «زیان ویژه» می‌گویند.

سود خالص	هزینه‌ها	<	درآمدها
زیان خالص	هزینه‌ها	>	درآمدها

صورت سود و زیان مؤسسات خدماتی از چهار بخش جداگانه به شرح زیر تشکیل می‌گردد :

۱ ــ عنوان: در این بخش اطلاعات مربوط به نام مؤسسه ؛ نام صورت سود و زیان و دوره زمانی در سه سطر درج می‌گردد. نکتهٔ قابل توجه این است که تاریخ صورت سود و زیان مربوط به یک دورهٔ زمانی خاص است و به این دلیل در ردیف تاریخ «برای دوره زمانی منتهی به تاریخ پایان دوره مالی» یا «برای ماه خاص» درج می‌شود.

۲ ــ درآمدها: در این بخش، درآمدهای دورهٔ مالی به تفکیک نوع درآمد نوشته و سپس جمع درآمدها محاسبه و درج می‌گردد.

۳ ــ هزینه‌ها: در این بخش، هزینه‌های دوره مالی به تفکیک نوع هزینه نوشته و سپس جمع هزینه‌ها محاسبه و درج می‌گردد.

۴ ــ سود یا زیان خالص: در آخرین بخش صورت سود و زیان تفاوت جمع درآمدها و جمع هزینه‌ها تحت عنوان سود خالص یا زیان خالص نوشته می‌شود.

با استفاده از خلاصه اطلاعات مؤسسه دانا، صورت سود و زیان مؤسسه دانا برای شش ماهه منتهی به ۱۳۷۶/۱۲/۲۹ به شرح زیر خواهد بود :

خلاصه اطلاعات :

درآمد شهریه	۶,۲۰۰,۰۰۰	ریال
هزینه آب و برق	۴۰,۰۰۰	ریال
هزینه تعمیرات	۱۵۰,۰۰۰	ریال
هزینه نقاشی ساختمان	۲۵۰,۰۰۰	ریال

مؤسسه آموزش زبان دانا

صورت سود و زیان

برای شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ **(ارقام به ریال)**

درآمد شهریه		۶,۲۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : هزینه‌ها :		
هزینه آب و برق	۴۰,۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۱۵۰,۰۰۰	
هزینه نقاشی ساختمان	۲۵۰,۰۰۰	
جمع هزینه‌ها		۴۴۰,۰۰۰
سود خالص		۵,۷۶۰,۰۰۰



پرسشها

۱ ــ درآمد را تعریف کنید پنج نوع درآمد را در مؤسسات خدماتی مختلف نام ببرید.

۲ ــ آیا هر دریافتی در مؤسسه، درآمد محاسبه می‌گردد؟ توضیح دهید.

۳ ــ درآمدها در چه زمانی شناسایی و در حسابها ثبت می‌شوند؟

۴ ــ هزینه را تعریف کنید و پنج نوع هزینه را در مؤسسه خدماتی آموزشی نام ببرید.

۵ ــ آیا هر پرداختی در یک مؤسسه هزینه تلقی می‌شود؟ توضیح دهید.

۶ ــ هزینه‌ها در چه زمانی شناسایی و در حسابها ثبت می‌شوند؟

۷ ــ با درج کلمه «بدهکار» و «بستانکار» جدول زیر را کامل کنید.

نام حسابها	افزایش	کاهش	مانده
درآمدها			
داراییها			
سرمایه			
هزینه‌ها			
بدهیها			

۸ ــ اثر درآمدها و هزینه‌ها را بر اجزای معادله حسابداری بیان کنید.

۹ ــ اجزای صورت سود و زیان را بیان کنید.

۱۰ ــ نامهای دیگر صورت سود و زیان چیست؟

۱۱ ــ چرا درآمدها و هزینه‌ها مستقیماً به حساب سرمایه منظور نمی‌شوند؟ توضیح دهید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

برای هر یک از پرسشهای زیرگزینه مناسب را انتخاب نمایید.

۱ ــ دریافت وجه نقد بابت شهریه در یک مؤسسه آموزشی باعث می‌شود که :

الف) درآمد افزایش و دارایی‌کاهش یابد.

ب) درآمد و بدهی‌کاهش یابد.

ج) درآمد و دارایی‌افزایش یابد.

د) درآمد افزایش و بدهی‌کاهش یابد.

۲ ــ ارسال صورتحساب بابت بهای تعمیرات انجام شده برای مشتری سبب می‌شود :

الف) بدهی افزایش و درآمد کاهش یابد.

ب) دارایی کاهش و درآمد افزایش یابد.

ج) دارایی و درآمد افزایش یابد.

د) بدهی و درآمد افزایش یابد.

۳ ــ کدام گزینه زیر صحیح است؟

پرداخت مبالغی بابت خدماتی که در آینده دریافت خواهد شد موجب می‌شود :

الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.

ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.

ج) دارایی افزایش و هزینه کاهش یابد.

د) در جمع داراییها تغییر ایجاد نمی‌شود.

۴ ــ وقوع هزینه‌های نسیه در یک واحد اقتصادی موجب می‌شود،

الف) هزینه و دارایی افزایش یابد.

ب) هزینه افزایش و دارایی کاهش یابد.

ج) هزینه و بدهی افزایش یابد.

د) هزینه افزایش و بدهی کاهش یابد.

۵ ــ کدام یک از اقلام زیر در صورت سود و زیان درج نمی‌شوند؟

الف) درآمد اجاره

ب) هزینه آب و برق

ج) هزینه اجاره

د) پیش پرداخت هزینه بیمه

۶ ــ بازپرداخت بدهیهای ناشی از هزینه‌های تحقق یافته باعث می‌شود،

الف) بدهیها کاهش و داراییها افزایش یابند.

ب) بدهیها کاهش و سرمایه افزایش یابد.

ج) دارایی کاهش و سرمایه کاهش یابد.

د) بدهیها کاهش و داراییها کاهش یابند.



تمرینها

تمرین ۱ ــ اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر معادله حسابداری تعیین کنید. (برای افزایش از علامت (.)، کاهش از علامت (.) و بدون تأثیر از صفر استفاده نمایید.)

۱ ــ سرمایه‌گذاری اولیه مالک مؤسسه با واریز وجه نقد به حساب بانکی مؤسسه

۲ ــ خرید یک دستگاه ماشین تحریر به‌طور نقد

۳ ــ پرداخت هزینهٔ اجارهٔ محل

۴ ــ اخذ وام قرض‌الحسنه از بانک

۵ ــ خرید یک قطعه زمین به طور نسیه

۶ ــ دریافت از مشتریان بابت خدمات انجام شده

۷ ــ پرداخت هزینه تلفن

۸ ــ دریافت قبض برق مؤسسه که مهلت پرداخت آن ماه آینده می‌باشد.
۹ ــ ارسال صورتحساب برای مشتریان بابت خدمات انجام شده.
۱۰ ــ پرداخت قسمتی از بدهی به بانک
۱۱ ــ پرداخت مبلغ قبض برق دریافتی ردیف ۸
۱۲ ــ فروش ماشین تحریر به بهای خرید (بهای تمام‌شده) به‌طور نسیه
۱۳ ــ دریافت وجه صورتحسابهای ارسالی برای مشتریان
۱۴ ــ پرداخت بابت حقوق کارکنان

برای پاسخ خود از جدول زیر استفاده نمایید.

داراییها	=	بدهیها	+	سرمایه
+		۰		+

تمرین ۲ ــ مهد کودک خانم مهربان در آغاز مهرماه سال ۱۳۷۶ با سرمایه‌گذاری اولیه ۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال تأسیس گردید. اطلاعات زیر از درآمدها و هزینه‌های شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶ در دست است :

هزینهٔ اجاره	۵۰۰،۰۰۰ ریال	درآمد شهریه	۲،۳۰۰،۰۰۰ ریال
هزینهٔ درج آگهی	۱۰۰،۰۰۰ ریال		
هزینه برق	۳۰۰،۰۰۰ ریال		
هزینه آب	۲۵۰،۰۰۰ ریال		
هزینه حقوق مربیان	۶۰۰،۰۰۰ ریال		
هزینه متفرقه	۴۰،۰۰۰ ریال		

مطلوب است:

تهیه صورت سود و زیان شش ماهه دوم سال ۱۳۷۶.

تمرین ۳ ــ اطلاعات زیر از عملیات آرایشگاه زیبا طی یک ماهه بهمن ۱۳۷۶ در دست است :

سود خالص	۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۷۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه آب و برق	۳۰۰،۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۲۳۰،۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۷۵،۰۰۰ ریال
هزینه متفرقه	۲۵،۰۰۰ ریال

مطلوب است:

محاسبه درآمد آرایشگاه زیبا طی بهمن ماه ۱۳۷۶

تمرین ۴ ــ مؤسسه حق‌العمل‌کاری شرافت در تاریخ اول اسفند ۱۳۷۶ با سرمایه‌گذاری معادل ۱۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال به همّت آقای شرافت تأسیس شد. اطلاعات زیر از عملیات یک ماهه اسفند در دست است :

درآمد حق‌العمل‌کاری (کمیسیون)	۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال

هزینه تبلیغات	۳۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۷۵۰,۰۰۰ ریال
هزینه اجاره	۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۸۰۰,۰۰۰ ریال
پیش‌پرداخت بیمه	۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۷۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

محاسبهٔ سود و زیان خالص اسفندماه ۱۳۷۶



مسایل

۱ــ اطلاعات زیر از ماندهٔ حسابهای دفتر کل دفتر حقوقی عدالت طی آذر ماه سال ۱۳۷۶ در دست است :

درآمد حق‌الوکاله	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ریال
درآمد حق‌المشاوره	۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه حقوق	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه آب و برق	۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه تلفن	۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه اجاره ساختمان	۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات	۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه متفرقه	۸۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

تهیه صورت سود و زیان دفتر حقوقی عدالت طی آذر ماه سال ۱۳۷۶.

۲ــ بخشی از رویدادهای مالی عکاسی سعید در مهرماه سال ۱۳۷۸ به شرح زیر می‌باشد. مانده موجودی نقد اوّل مهرماه ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال است.

۷/۱/	پرداخت مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره یک ماههٔ مهرماه
۷/۱۵/	دریافت مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان در برابر خدمات ارائه شده طی نیمهٔ اول ماه
۷/۱۸/	پرداخت مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه‌های تعمیر و نگهداری وسایل عکاسی
۷/۲۰/	خرید ۲۵۰,۰۰۰ ریال اثاثه به صورت نسیه از فروشگاه مجید
۷/۲۳/	ارسال صورتحساب به مبلغ ۲۴۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات عکاسی برای مشتریان
۷/۲۵/	پرداخت مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت نظافت عکاسی
۷/۳۰/	دریافت مبلغ ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال از مشتریان در برابر خدمات ارائه شده طی نیمه دوم مهرماه

۷/۳۰/ پرداخت مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلفن مهرماه
۷/۳۰/ پرداخت مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه حقوق یک ماهه کارکنان

مطلوب است:

۱ــ ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی
۲ــ انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
۳ــ تهیه صورت سود و زیان برای مهرماه ۱۳۷۸

۴ــ آقای سلامت در تاریخ اول دی ماه سال ۱۳۷۸ تعمیرگاه اتومبیل سلامت را دایر کرد. عملیات مالی دی‌ماه تعمیرگاه سلامت به شرح زیر است :

۱/ دی افتتاح حساب جاری شمارهٔ ۸۷۶ در بانک ملی و واریز مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب مزبور بابت سرمایه‌گذاری در تعمیرگاه
۱/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۸ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره دی‌ماه
۵/ دی خرید نسیه اثاثه معادل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال از فروشگاه احمدی و دریافت فاکتور شماره ۲۲۲ که باید طی بیست روز پرداخت شود.
۸/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۱۹ به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت خرید ملزومات از فروشگاه لوازم یدکی کرمانشاه
۱۵/ دی دریافت وام بانکی به مبلغ ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به سررسید یک سال آینده از بانک ملی
۲۰/ دی استرداد نیمی از ملزومات خریداری شده در تاریخ ۸ دی ماه به فروشگاه لوازم یدکی کرمانشاه و دریافت یک فقره چک از فروشگاه مذکور
۲۵/ دی صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۰ در وجه فروشگاه احمدی بابت پرداخت فاکتور شماره ۲۲۲

مطلوب است:

۱ ــ ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه عمومی
۲ ــ انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل
۳ ــ تهیه ترازآزمایشی به تاریخ ۳۰ دی‌ماه

۴ ــ این مسأله ادامه مسأله ۳ است و به رویدادهای مالی بهمن ماه ۱۳۷۸ تعمیرگاه اتومبیل سلامت می‌پردازد :

۱/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۱ به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت اجاره بهمن ماه تعمیرگاه
۳/ بهمن دریافت مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان و واریز آن به بانک
۱۵/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۲ به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال بابت پرداخت هزینه آب و برق
۱۸/ بهمن صدور و ارسال صورتحساب ارائه خدمات به یکی از مشتریان (آقای توحیدی) به میزان ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال که قرار شد طی ده روز آینده مبلغ فوق به حساب بانکی شرکت واریز شود.
۲۰/ بهمن صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۳ به مبلغ ۸۴۰,۰۰۰ ریال در وجه شرکت بیمه بابت بیمه یک ساله داراییهای تعمیرگاه

۲۳/ بهمن   صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۴ به مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان تعمیرگاه

۲۵/ بهمن   دریافت مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت خدمات ارائه شده به مشتریان و واریز آن به بانک

۲۶/ بهمن   صدور چک شماره ۶۶۶۱۲۵ به مبلغ ۱۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه تلفن

۲۸/ بهمن   واریز مبلغ صورتحساب تاریخ ۱۸ بهمن توسط آقای توحیدی

مطلوب است:

۱ ــ ثبت عملیات بهمن ماه تعمیرگاه سلامت در دفتر روزنامه عمومی

۲ ــ انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به دفتر کل

۳ ــ تهیه ترازآزمایشی پایان بهمن ماه

۴ ــ تنظیم صورت سود و زیان دو ماهه دی و بهمن

فصل ششم

سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ ــ سرمایه‌گذاری مجدد را توضیح دهد.

۲ــ برداشت را تعریف کند.

۳ ــ صورت سرمایه را تعریف کرده، آن را تنظیم کند.

۱ــ۶ مقدمه

در فصل دوم آموختیم معادله حسابداری محور و مبنای تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی یک مؤسسه است. دارایی، بدهی و سرمایه عناصر اصلی معادلهٔ حسابداری هستند که پایه ثبت و نگهداری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی یک واحد اقتصادی قرار می‌گیرند.

در فصل قبل رویدادهای مالی مربوط به تحقق درآمد و وقوع هزینه بیان شد و تأثیر این دو رویداد مالی بر عوامل معادله حسابداری و نحوهٔ ثبت این رویدادها در اسناد و دفاتر حسابداری مورد بحث قرار گرفت. در این فصل به معرفی دو رویداد مالی دیگر مؤثر بر سرمایه، یعنی سرمایه‌گذاری مجدد و برداشت صاحب مؤسسه و نیز چگونگی ثبت آنها در مدارک و دفاتر مالی بیان می‌گردد.

۲ــ۶ سرمایه‌گذاری مجدّد (افزایش سرمایه)

سرمایه‌گذاری مجدّد به مفهوم آن است که مالک مؤسسه پس از تأسیس مؤسسه و سرمایه‌گذاری اوّلیه در آن، داراییهای دیگری در اختیار مؤسسه قرار دهد تا در جریان فعالیتهای اقتصادی آینده مورد استفاده قرار گیرد. سرمایه‌گذاری مجدّد موجب افزایش داراییها از یک طرف و سرمایه مالک از طرف دیگر می‌شود.

اگر مالک مؤسسه از طریق آوردهٔ نقدی سرمایه خود را افزایش دهد در این‌صورت از یک سو موجودی نقد و از سوی دیگر سرمایه مالک به میزان آورده نقدی افزایش خواهد یافت.

مثال ۱ : در ۸ دی‌ماه آقای هامون بابت سرمایه‌گذاری مجدد مبلغ ۵،۲۰۰،۰۰۰ ریال به حساب بانکی مؤسسه هامون واریز نمود. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است :

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (موجودی نقد) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار : موجودی نقد ۵،۲۰۰،۰۰۰
سرمایه مالک افزایش می‌یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	بستانکار : سرمایه آقای هامون ۵،۲۰۰،۰۰۰

موجودی نقد	
مانده ۱۲۰,۰۰۰	
۱۰/۸ ۵,۲۰۰,۰۰۰	

سرمایه آقای هامون	
	مانده ۱۸,۰۰۰,۰۰۰
	۱۰/۸ ۵,۲۰۰,۰۰۰

اگر سرمایه‌گذاری مجدد از طریق آوردهٔ غیرنقدی انجام شود هم دارایی غیرنقدی مؤسسه و هم سرمایه افزایش می‌یابد.

مثال ۲: در ۱۵ بهمن ماه آقای هامون یک دستگاه رایانه در اختیار مؤسسه هامون قرار داد. در آن تاریخ ارزش این رایانه در بازار ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بود. تجزیه و تحلیل و ثبت این رویداد مالی به شرح زیر است:

تجزیه و تحلیل	قاعده	تشخیص
دارایی (اثاثه) افزایش می‌یابد.	افزایش دارایی، بدهکار می‌شود.	بدهکار: اثاثه ۳,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه مالک افزایش می‌یابد.	افزایش سرمایه، بستانکار می‌شود.	بستانکار: سرمایه آقای هامون ۳,۰۰۰,۰۰۰

اثاثه	
مانده ۳,۳۰۰,۰۰۰	
۱۱/۱۵ ۳,۰۰۰,۰۰۰	

سرمایه آقای هامون	
	مانده ۱۸,۰۰۰,۰۰۰
	۱۰/۸ ۵,۲۰۰,۰۰۰
	۱۱/۱۵ ۳,۰۰۰,۰۰۰

۳ـ۶ برداشت

گاهی اوقات مالک مؤسسه به منظور رفع نیازهای خود مقادیری از داراییهای مؤسسه را برای مصارف شخصی برداشت می‌کند که اصطلاحاً به این رویداد مالی «برداشت مالک» یا به اختصار «برداشت» گفته می‌شود. برداشت از یک‌طرف باعث کاهش سرمایه مالک در مؤسسه و از طرف دیگر باعث کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود. اگر برداشت از محل موجودی نقد مؤسسه انجام شود به آن «برداشت نقدی» می‌گویند.

مثال ۳: در ۱۸ اسفند ماه آقای هامون بابت رفع نیاز شخصی خود یک فقره چک به مبلغ ۳,۱۰۰,۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه هامون در وجه خود صادر نمود.

تجزیه و تحلیل	قاعده حسابداری	تشخیص
برداشت مالک، افزایش می‌یابد.	افزایش برداشت، بدهکار می‌شود.	بدهکار: برداشت آقای هامون ۳,۱۰۰,۰۰۰
دارایی (موجودی نقد) کاهش می‌یابد.	کاهش دارایی، بستانکار می‌شود.	بستانکار: موجودی نقد ۳,۱۰۰,۰۰۰

موجودی نقد	
مانده ۶,۴۰۰,۰۰۰	۱۲/۱۸ ۳,۱۰۰,۰۰۰

برداشت آقای هامون	
۱۲/۱۸ ۳,۱۰۰,۰۰۰	

۴ــ۶ صورت سرمایه

تغییرات در سرمایه مالک مؤسسه طی یک دوره مالی معمولاً به دلائل سرمایه‌گذاری مجدد، برداشت، درآمد و هزینه به‌وجود می‌آید. تغییرات ناشی از درآمد و هزینه و برداشت هر یک جداگانه در حسابهای مربوط یعنی درآمد، هزینه و برداشت درج و تغییرات ناشی از سرمایه‌گذاری مجدد مستقیماً در حساب سرمایهٔ مالک ثبت می‌گردد.

برای آنکه سرمایه مالک در پایان دوره محاسبه شود باید سرمایه مالک در ابتدای دوره مالی و همچنین تغییرات سرمایه مالک طی دوره مالی درنظر گرفته شود. به این منظور معمولاً در پایان دوره گزارشی به‌نام «صورت سرمایه» تهیه می‌شود.

> «صورت سرمایه» صورتی است که تغییرات سرمایه مالک یک مؤسسه را طی یک دوره مالی نشان می‌دهد.

بنابراین سرمایه پایان دوره را به شرح زیر می‌توان محاسبه کرد :

سود خالص . سرمایه‌گذاری مجدد . سرمایه اوّل دوره= سرمایه پایان دوره
برداشت . ⁝ زیان خالص .

با در نظر گرفتن تغییرات سرمایه معادله حسابداری به شکل زیر خواهد بود (از سمت راست)

دارایيها = بدهیها . سرمایه پایان دوره

و یا

دارایيها = بدهیها . [(سرمایهٔ اولیه . سرمایه‌گذاری مجدد . برداشت) . (درآمد . هزینه)]

مثال ۴: در ابتدای سال ۱۳۷۸ سرمایه آقای دانا در مؤسسه دانش ۶۰ میلیون ریال بود. آقای دانا طی سال ۱۳۷۸ جمعاً ۳۰ میلیون ریال در مؤسسه سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد و در اواخر اسفند ماه ۱۰ میلیون ریال از حساب بانکی مؤسسه برداشت نمود. درآمدها و هزینه‌های مؤسسه دانش طی سال مزبور به‌ترتیب ۱۰۰ میلیون و ۶۵ میلیون ریال بود. صورت سرمایه مؤسسه دانش به شرح زیر است :

مؤسسه دانش
صورت سرمایه
برای سال مالی منتهی به ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

	ارقام به ریال
سرمایه آقای دانا در اوّل سال ۱۳۷۸	۶۰,۰۰۰,۰۰۰
اضافه می‌شود : سرمایه‌گذاری مجدد	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
جمع	۹۰,۰۰۰,۰۰۰
اضافه می‌شود : سود خالص	۳۵,۰۰۰,۰۰۰
	۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : برداشت آقای دانا	(۱۰,۰۰۰,۰۰۰)
سرمایه آقای دانا در پایان سال ۱۳۷۸	۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰



پرسشها

۱ــ سرمایه‌گذاری مجدد چیست؟

۲ــ شباهتها و تفاوتهای سرمایه‌گذاری مجدد و درآمد را شرح دهید.

۳ــ مفهوم برداشت را بیان کنید.

۴ــ شباهتها و تفاوتهای برداشت و هزینه را شرح دهید.

۵ ــ صورت سرمایه را تعریف کنید.

۶ ــ عوامل مؤثر بر سرمایه صاحب مؤسسه را نام ببرید.

۷ــ با در نظرگرفتن تغییرات سرمایه مالک معادله حسابداری را بصورت تفصیلی بنویسید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟

(۱) سرمایه‌گذاری مجدد موجب افزایش سرمایه مالک در مؤسسه می‌شود.

(۲) سرمایه‌گذاری مجدد لزوماً از طریق آورده نقدی انجام می‌گیرد.

(۳) کاهش سرمایه مالک در مؤسسه ناشی از سرمایه‌گذاری مجدد می‌باشد.

الف) (۱)　　ب) (۲)　　ج) (۳)　　د) (۲) و (۳)

۲ــ کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

(۱) برداشت غیرنقدی تأثیری بر موجودی نقد ندارد.

(۲) برداشت نقدی موجب افزایش سرمایه می‌شود.

(۳) هم برداشت نقدی و هم برداشت غیرنقدی باعث کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.

الف) (۱) و (۳)　　ب) (۱) و (۲)　　ج) (۲) و (۳)　　د) هر سه

۳ــ پرداخت بدهیهای شخصی صاحب مؤسسه از محل داراییهای مؤسسه باعثِ:

الف) کاهش بدهیها و کاهش داراییها می‌شود.

ب) کاهش بدهیها و افزایش برداشت می‌شود.

ج) افزایش برداشت و کاهش داراییها می‌شود.

د) افزایش برداشت و افزایش داراییها می‌شود.

۴ــ پرداخت آب بهای منزل مالک مؤسسه از طریق حساب بانکی مؤسسه باعثِ:

الف) افزایش برداشت مالک و کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.

ب) افزایش هزینه و کاهش داراییهای مؤسسه می‌شود.

ج) کاهش داراییها و کاهش بدهیهای مؤسسه می‌شود.

د) کاهش داراییها و افزایش سرمایه مؤسسه می‌شود.

۵ ــ کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) برداشت مالک در بستانکار حساب برداشت ثبت می‌شود.

ب) برداشت مالک در بدهکار حساب برداشت ثبت می‌شود.

ج) برداشت مالک در بدهکار حساب سرمایه مالک ثبت می‌شود.

د) برداشت مالک در بستانکار حساب درآمد ثبت می‌شود.

۶ ــ حسابدار مؤسسه ستوده، سرمایه‌گذاری مجدد نقدی آقای ستوده را در بدهکار حساب موجودی نقد و بستانکار برداشت ثبت کرده است. این ثبت، باعث کدام اشتباه در حسابهای دفتر کل می‌شود؟

الف) فقط سرمایه مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

ب) فقط برداشت مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

ج) هم برداشت و هم سرمایه مالک بیشتر از واقع نشان داده می‌شود.

د) هم برداشت و هم سرمایه مالک کمتر از واقع نشان داده می‌شود.

۷ــ در اول سال ۷۶ سرمایه آقای نظیف در مؤسسه خدماتی نظیف ۷۵ میلیون ریال بود. در طول سال ۷۶ سرمایه‌گذاری مجدد آقای نظیف از طریق آورده غیرنقدی بالغ بر ۱۵ میلیون ریال و برداشت وی ۳ میلیون ریال بود. اگر سود ویژه مؤسسه خدماتی نظیف در سال ۴۰ میلیون ریال باشد در پایان سال ۷۶ سرمایه آقای نظیف در مؤسسه خدماتی نظیف چند میلیون ریال است؟

الف) ۴۷   ب) ۱۱۲   ج) ۱۲۷   د) ۱۳۳

۸ ــ اطلاعات زیر از دفاتر و مدارک مؤسسه ماهر به‌دست آمده است. با درنظر گرفتن اطلاعات زیر، درآمد این مؤسسه در طول دوره چند میلیون ریال بوده است؟

سرمایه مالک در اول دوره ۳۸ میلیون ریال

سرمایه مالک در پایان دوره ۷۰ میلیون ریال

برداشت مالک ۲ میلیون ریال

هزینه‌های مؤسسه ۱۵ میلیون ریال

الف) ۱۹   ب) ۳۴   ج) ۴۹   د) ۵۱

با استفاده از اطلاعات زیر به پرسشهای ۹ و ۱۰ پاسخ دهید :

داراییهای یک مؤسسه در اول و آخر دوره به‌ترتیب ۴۰ و ۷۰ میلیون ریال و بدهیهای آن در اول و آخر دوره به‌ترتیب ۱۰ و ۷ میلیون ریال بود. در طول سال ۵ میلیون ریال برداشت نقدی و ۲ میلیون ریال برداشت غیرنقدی انجام گرفت. مجموع سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره ۸ میلیون ریال و درآمد دوره ۵۲ میلیون ریال بود.

۹ــ هزینه مؤسسه در دورهٔ مورد نظر چند میلیون ریال بوده است؟

الف) ۱۸   ب) ۲۰   ج) ۳۲   د) ۳۴

۱۰ــ سود مؤسسه در دورهٔ مورد نظر چند میلیون ریال بوده است؟

الف) ۲۰   ب) ۳۱   ج) ۳۲   د) ۳۴



تمرینها

۱ــ با درج اصطلاحات بدهکار و بستانکار جدول زیر را کامل کنید :

نام حساب	افزایش	کاهش	مانده حساب
موجودی نقد			
سرمایه مالک			
حسابهای دریافتنی			
حسابهای پرداختنی			
وام پرداختنی			
برداشت			
درآمدها			
هزینه‌ها			
پیش پرداخت هزینه‌ها			

۲ــ اطلاعات زیر از روی مدارک و دفاتر خشکشویی نظیف بدست آمده است. به‌جای ☐ مبلغ مناسب را بنویسید.

(ارقام به هزار ریال)

شرح / سال	۷۱	۷۲	۷۳	۷۴	۷۵
سرمایه در اول سال	۵۶,۰۰۰	☐	۶۰,۰۰۰	☐	۱۰۰,۰۰۰
سرمایه‌گذاری مجدّد در طول سال	☐	۲۱,۰۰۰	—	☐	۲,۰۰۰
برداشت	۳,۰۰۰	☐	۲,۰۰۰	۵۰۰	۴,۰۰۰
سود یا زیان خالص	(۱۴,۰۰۰)	۸,۰۰۰	☐	۱۲,۰۰۰	☐
سرمایه در پایان سال	۴۰,۰۰۰	☐	۶۰,۰۰۰	☐	۱۲۰,۰۰۰

۳ــ خلاصه فعالیتهای مالی انجام شده در تعمیرگاه امین به شرح زیر می‌باشد. با درج علامتهای « . » به نشانه افزایش و « . » به نشانه کاهش و «۰» به نشانه بی‌تأثیر، جدول را کامل نمایید.

شرح	داراییها	= بدهیها	+ سرمایه مالک
۱ــ سرمایه‌گذاری اولیه مالک			
۲ــ خرید نقدی اثاثه			
۳ــ سرمایه‌گذاری مجدد از طریق آورده نقدی			
۴ــ پرداخت هزینه آب و برق			
۵ ــ ارائه خدمات به مشتریان در ازای دریافت وجه نقد			
۶ ــ پرداخت هزینه حقوق تعمیرکاران			
۷ــ پیش‌پرداخت هزینه اجاره			
۸ ــ برداشت نقدی مالک			
۹ــ خرید نسیه ملزومات تعمیرگاه			
۱۰ــ برگشت مقداری از ملزومات خریداری شده			

۴ــ آقای فرزاد صاحب مؤسسه تبلیغاتی فجر طی مهرماه ۱۳۷۸ چند فقره چک از حساب جاری مؤسسه فجر صادر کرده است. با درنظر گرفتن جدول زیر رویدادهای مالی مربوط را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

شماره چک	تاریخ صدور	گیرنده	بابت	مبلغ ــ ریال
	۱۳۷۸			
۸۲۱۲۰۹	۷/۲	آقای سعیدی	بهای اثاثه خریداری شده در شهریورماه	۲,۲۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۰	۷/۵	آقای فرزاد	مصارف شخصی	۴۸۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۱	۷/۶	فروشگاه نور	بهای ملزومات خریداری شده در همان تاریخ	۵۹۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۲	۷/۶	تعمیرگاه طیف	پیش‌پرداخت تعمیر یک دستگاه دوربین فیلمبرداری	۴۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۳	۷/۱۲	شرکت فیلم کالا	بهای ملزومات خریداری شده در همان تاریخ	۸۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۴	۷/۱۵	فروشگاه ناصری	بهای یک دستگاه تلفن رومیزی خریداری شده در همان تاریخ	۲۱۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۵	۷/۲۱	آقای فرزاد	مصارف شخصی	۵۰۰,۰۰۰
۸۲۱۲۱۶	۷/۲۹	آقای نیکوکار	بازپرداخت وام	۱,۰۰۰,۰۰۰



مسایل

۱ــ تراز آزمایشی تعمیرگاه یخچال کارآفرین در ابتدا و پایان سال ۱۳۷۸ به شرح زیر است :

تعمیرگاه کارآفرین
تراز آزمایشی
در تاریخ ۷۸/۱/۱ و ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

شرح	ماندهٔ در ۱۳۷۸/۱/۱		ماندهٔ در ۱۳۷۸/۱۲/۲۹	
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۳,۹۱۰,۰۰۰		۵,۷۱۹,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	—		۸۳۱,۰۰۰	
وسایل و ابزار کار	۴,۵۰۰,۰۰۰		۶,۴۰۰,۰۰۰	
اثاثه اداری	۱,۰۰۰,۰۰۰		۳,۴۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۴۱۰,۰۰۰		۵۰۰,۰۰۰
وام پرداختنی		۲,۰۰۰,۰۰۰		—
سرمایه آقای کارآفرین		۷,۰۰۰,۰۰۰		۸,۲۰۰,۰۰۰
برداشت آقای کارآفرین	—		۳,۰۰۰,۰۰۰	
درآمد تعمیرات		—		۲۷,۵۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق تعمیرکاران	—		۱۲,۰۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره	—		۳,۰۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	—		۱,۳۴۰,۰۰۰	
هزینه متفرقه	—		۵۱۰,۰۰۰	
جمع	۹,۴۱۰,۰۰۰	۹,۴۱۰,۰۰۰	۳۶,۲۰۰,۰۰۰	۳۶,۲۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

الف) تهیه ترازنامه تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱/۱

ب) تهیهٔ صورت سود و زیان تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

ج) تهیه صورت سرمایه تعمیرگاه کارآفرین برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

د) تهیهٔ ترازنامهٔ تعمیرگاه کارآفرین به تاریخ ۱۳۷۸/۱۲/۲۹

۲ــ مؤسسه تبلیغاتی فاراد در خردادماه ۱۳۷۸ افتتاح گردید. در جدول زیر تأثیر رویدادهای مالی این مؤسسه بر حسابهای مؤسسه ارائه شده است.

تاریخ	شرح	موجودی نقد	حسابهای دریافتنی	وسایل کار	ساختمان	زمین	سرمایه آقای ظریف	برداشت	درآمد	هزینه تلفن	هزینه متفرقه
۱۳۷۸ ۳/۵		۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .					۲۰,۰۰۰,۰۰۰ .				
۳/۷		۱۲,۰۰۰,۰۰۰			۷,۰۰۰,۰۰۰ .	۵,۰۰۰,۰۰۰ .					
۳/۱۸		۲۰۰,۰۰۰ .							۲۰۰,۰۰۰ .		
۳/۱۹		۳,۰۰۰,۰۰۰ .							۳,۰۰۰,۰۰۰ .		
۳/۱۹		۱,۱۰۰,۰۰۰								۱,۱۰۰,۰۰۰ .	
۳/۲۰			۹۰۰,۰۰۰ .						۹۰۰,۰۰۰ .		
۳/۲۱		۲,۰۰۰,۰۰۰		۲,۰۰۰,۰۰۰ .							
۳/۲۲		۷۰۰,۰۰۰								۷۰۰,۰۰۰ .	
۳/۲۴		۲,۲۰۰,۰۰۰ .							۲,۲۰۰,۰۰۰ .		
۳/۲۶		۴۵۰,۰۰۰						۴۵۰,۰۰۰ .			
۳/۲۷				۵,۰۰۰,۰۰۰ .			۵,۰۰۰,۰۰۰ .				
۳/۲۷		۹۴۰,۰۰۰ .							۹۴۰,۰۰۰ .		
۳/۲۷		۲۵۰,۰۰۰									۲۵۰,۰۰۰ .
۳/۲۹		۵۰۰,۰۰۰ .							۵۰۰,۰۰۰ .		
۳/۳۱		۸,۵۰۰,۰۰۰		۸,۵۰۰,۰۰۰ .							
۳/۳۱		۸۰۰,۰۰۰ .	۸۰۰,۰۰۰								

مطلوب است:

الف) ارائه شرح مناسب برای هر یک از رویدادهای مذکور

ب) ثبت رویدادهای مذکور در دفتر روزنامه

ج) نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل⊤)

د) تهیه تراز آزمایشی

هـ) تهیه صورت سود و زیان برای خرداد ماه ۱۳۷۸

و) تهیه صورت سرمایه برای خردادماه ۱۳۷۸

ز) تهیه ترازنامه به تاریخ ۱۳۷۸/۳/۳۱

۳ــ این مسئله ادامهٔ مسئله ۲ می‌باشد و به رویدادهای مالی تیرماه مؤسسه تبلیغاتی فاراد مربوط است.

۱۳۷۸

۲ تیرماه	پرداخت ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال بابت حقوق خردادماه کارکنان
۴ تیرماه	خرید نقدی ۵۰۰،۰۰۰ ریال وسایل کار از فروشگاه بهار
۸ تیرماه	برداشت ۶۰۰،۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه از سوی آقای ظریف بابت مخارج شخصی
۱۲ تیرماه	صدور و ارسال صورتحساب به مبلغ ۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت خدمات انجام شده برای شرکت آذر
۱۵ تیرماه	دریافت ۵۰۰،۰۰۰ ریال از بدهکاران
۱۸ تیرماه	پرداخت هزینه‌های متفرقه به مبلغ ۴۰۰،۰۰۰ ریال
۱۹ تیرماه	دریافت ۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال از شرکت آذر بابت صورتحساب مورخ ۴/۱۲
۲۲ تیرماه	برداشت ۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال از حساب بانکی مؤسسه توسط آقای ظریف بابت مخارج شخصی
۲۳ تیرماه	دریافت صورتحسابی به مبلغ ۳۸۰،۰۰۰ ریال از مؤسسه اطلاعات بابت درج آگهی
۲۳ تیرماه	پرداخت ۵۱،۲۰۰ ریال بابت هزینه برق مؤسسه
۲۶ تیرماه	پرداخت طلب مؤسسه اطلاعات
۳۱ تیرماه	پرداخت ۱،۳۰۰،۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان مؤسسه

مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی مذکور در دفتر روزنامه

ب) نقل ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل⊤)

ج) تهیه تراز آزمایشی مانده حسابهای دفتر کل به تاریخ ۳۱ تیرماه

د) تهیه صورت سود و زیان برای تیرماه

هـ) تهیه صورت سرمایه برای تیرماه

و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۳۱ تیرماه

۴ــ آقای رستگار در اسفندماه ۱۳۷۸ دوزندگی رستگار را تأسیس نمود. رویدادهای زیر طی اسفندماه ۱۳۷۸ انجام شده است.

۱۳۷۸

۱ اسفند	افتتاح حساب جاری برای دوزندگی رستگار و واریز ۲۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت سرمایه آقای رستگار.
۲ اسفند	اجاره یک باب مغازه از آقای دشتی و پرداخت ۳۰۰،۰۰۰ ریال بابت اجاره بهای اسفندماه
۹ اسفند	خرید ۱۹،۰۰۰،۰۰۰ ریال اثاثه خیاطی به‌طور نقد.
۱۰ اسفند	خرید نسیه ۳،۶۰۰،۰۰۰ ریال ملزومات خیاطی از فروشگاه افق
۱۰ اسفند	استخدام ۲ خیاط ماهر
۱۱ اسفند	پذیرش ۱۰ سفارش برای تحویل در ۱۷ اسفند
۱۱ اسفند	آوردن یک دستگاه چرخ خیاطی به دوزندگی توسط آقای رستگار. (ارزش این چرخ خیاطی ۱،۵۰۰،۰۰۰ ریال بود)
۱۲ اسفند	پرداخت ۱،۲۰۰،۰۰۰ ریال بابت هزینه تبلیغات
۱۳ اسفند	پرداخت بدهی دوزندگی رستگار به فروشگاه افق
۱۷ اسفند	تحویل سفارشها به مشتریان و دریافت ۱،۹۰۰،۰۰۰ ریال از مشتریان
۱۸ اسفند	پرداخت ۱،۱۵۰،۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان
۲۰ اسفند	پذیرش ۸ سفارش برای تحویل در ۲۶ اسفند
۲۶ اسفند	تحویل سفارشهای مورخ ۲۰ اسفند و دریافت ۱،۸۰۰،۰۰۰ ریال از مشتریان
۲۷ اسفند	پرداخت ۱،۱۰۰،۰۰۰ ریال بابت دستمزد خیاطان
۲۷ اسفند	برداشت ۲،۱۰۰،۰۰۰ ریال از سوی آقای رستگار برای مصارف شخصی
۲۷ اسفند	پرداخت ۵۲،۰۰۰ ریال آب بهای منزل آقای رستگار از حساب جاری دوزندگی رستگار.

مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

ب) انتقال ثبتهای دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل ⊤)

ج) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفندماه ۱۳۷۸

د) تهیه صورت سود و زیان برای اسفندماه ۱۳۷۸

هـ) تهیه صورت سرمایه برای اسفندماه ۱۳۷۸

و) تهیه ترازنامه به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۸

۵ ــ در زیر حسابهای دفتر کل مؤسسه حقوقی برنا به شکل T نشان داده شده است. رویدادهای مالی انجام شده طی فروردین ماه ۱۳۷۸ در حسابهای T به‌صورت دو طرفه ثبت و به‌طور متقابل عطف داده شده است.

موجودی نقد

مانده	۲۳۰,۰۰۰	۵	۸۰۰,۰۰۰
۱	۲۱۰,۰۰۰	۶	۴۸۰,۰۰۰
۴	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۱	۱۱۰,۰۰۰
۸	۶۰,۰۰۰	۱۲	۲۷۰,۰۰۰
۱۰	۶۰۰,۰۰۰	۱۳	۷۱,۰۰۰
۱۶	۱,۱۰۰,۰۰۰	۱۷	۱۴,۰۰۰
۲۰	۲۷۰,۰۰۰	۱۸	۵۲۰,۰۰۰
۲۲	۳۴۰,۰۰۰	۱۹	۹۴۰,۰۰۰
		۲۱	۱۱,۵۰۰
		۲۳	۶۰,۰۰۰
		۲۴	۳۰۰,۰۰۰

آپارتمان

مانده	۴۰,۰۰۰,۰۰۰		

حسابهای دریافتنی

مانده	۴۰۰,۰۰۰	۱۰	۶۰۰,۰۰۰
۲	۵۸۰,۰۰۰	۱۶	۱,۱۰۰,۰۰۰
۹	۷۵,۰۰۰	۲۰	۲۷۰,۰۰۰
۱۵	۱,۲۰۰,۰۰۰		

حسابهای پرداختنی

۱۲	۲۷۰,۰۰۰	مانده	۱۳۰,۰۰۰
۲۳	۶۰,۰۰۰	۳	۱۴۰,۰۰۰
		۱۴	۷۱,۲۰۰

اثاثه اداری

مانده	۲۲,۰۰۰,۰۰۰		
۷	۲,۵۰۰,۰۰۰		

سرمایه آقای برنا

		مانده	۶۲,۵۰۰,۰۰۰
		۷	۲,۵۰۰,۰۰۰

درآمد حق‌الوکاله

۲,۰۰۰,۰۰۰ (۴)	
۱,۲۰۰,۰۰۰ (۱۵)	
۳۴۰,۰۰۰ (۲۲)	

برداشت آقای برنا

	۴۸۰,۰۰۰ (۶)
	۵۲۰,۰۰۰ (۱۸)
	۳۰۰,۰۰۰ (۲۴)

هزینه حقوق

	۸۰۰,۰۰۰ (۵)
	۹۴۰,۰۰۰ (۱۹)

درآمد حق‌المشاوره

۲۱۰,۰۰۰ (۱)	
۵۸۰,۰۰۰ (۲)	
۶۰,۰۰۰ (۸)	
۷۵,۰۰۰ (۹)	

هزینه آب و برق و تلفن

	۷۱,۰۰۰ (۱۳)
	۱۱,۵۰۰ (۲۱)

هزینه تبلیغات

	۱۴۰,۰۰۰ (۳)
	۱۱۰,۰۰۰ (۱۱)

هزینه تعمیرات

	۷۱,۲۰۰ (۱۴)

هزینه متفرقه

	۱۴,۰۰۰ (۱۷)

مطلوب است:

الف) ارائه شرح مناسب برای هر یک از رویدادهای مالی ثبت شده در دفتر کل

ب) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۳۱ فروردین ماه ۱۳۷۸

ج) تهیه صورت سود و زیان برای فروردین ماه ۱۳۷۸

د) تهیه صورت سرمایه برای فروردین ماه ۱۳۷۸

هـ) تهیه ترازنامه در تاریخ ۳۱ فروردین ماه ۱۳۷۸

فصل هفتم

اصلاح حسابها

هدفهای رفتاری : پس از مطالعهٔ این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ چرخهٔ حسابداری را توضیح داده مراحل آن را نام ببرد.

۲ــ ضرورت اصلاح حسابها را توضیح دهد.

۳ــ اصل تحقق درآمد و اصل تطابق را تعریف کند.

۴ــ ثبت‌های اصلاحی پیش‌پرداخت هزینه‌ها، ملزومات، پیش‌دریافت درآمد، هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده را انجام دهد.

۵ــ تراز آزمایشی اصلاح شده را تنظیم کند.

۱ــ۷ مقدمه

حسابداران خلاصه رویدادهای مالی را به شکل گزارشهای مالی در اختیار کسانی قرار می‌دهند که مایلند در قضاوتها و تصمیم‌گیریهای خود از این اطلاعات استفاده نمایند. در حسابداری مالی به تهیّه گزارشهای مالی مفیدی پرداخته می‌شود که نتایج عملیات یک واحد اقتصادی را در طول یک دورهٔ معین نشان دهد یا نشانگر وضعیت مالی یک واحد اقتصادی در یک زمان معین باشد. به این نوع گزارشها صورتهای مالی گفته می‌شود. ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت سرمایه سه نمونه از صورتهای مالی هستند که تاکنون با چگونگی تهیّه هریک آشنا شده‌اید.

در فصلهای گذشته ضمن آشنایی با معادله حسابداری نحوهٔ ثبت رویدادهای مالی و تهیّهٔ صورتهای مالی به تفصیل بیان گردید. در این فصل نکات بیشتری در مورد ثبت رویدادهای مالی ذکر خواهد شد.

به منظور تهیّه و ارائه اطلاعات مفید و بهنگام به تصمیم‌گیران و به‌طورکلی به کسانی که می‌خواهند از امور یک واحد اقتصادی آگاه شوند حسابداران، عمر یک واحد اقتصادی را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌کنند که به آنها دوره مالی یا دوره حسابداری گفته می‌شود. چنانچه دوره مالی دوازده ماه یا یکسال شمسی به‌طول انجامد به آن سال مالی اطلاق می‌شود.

معمولاً حسابداران در آخر دوره یا سال مالی اقدام به تنظیم صورتهای مالی می‌نمایند که به آنها صورتهای مالی سالانه می‌گویند.

لازم به توضیح است علاوه بر صورتهای مالی سالانه واحدهای اقتصادی ممکن است برای دوره‌های کمتر از یک سال مثلاً یک ماه، سه ماه و شش ماه نیز صورتهای مالی تهیه کنند که به آنها اصطلاحاً صورتهای مالی میان‌دوره‌ای گفته می‌شود.

۲ــ۷ چرخهٔ حسابداری

عملیات حسابداری شامل یک سری مراحل پیاپی است که در هر دورهٔ مالی تکرار می‌شوند و به مجموعهٔ آنها «چرخه حسابداری» گفته می‌شود. چرخه حسابداری شامل مراحل زیر است :

۱ــ جمع‌آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی (گردآوری اسناد و مدارک مثبته)

۲ــ تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سندحسابداری
۳ــ ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه
۴ــ انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل
۵ــ تهیه تراز آزمایشی
۶ــ اصلاح حسابهای دفتر کل (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)
۷ــ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده
۸ــ تهیه صورتهای مالی
۹ــ بستن حسابهای موقت (از طریق صدور سند حسابداری و ثبت دفاتر روزنامه و کل)
۱۰ــ تهیه تراز آزمایشی اختتامی

پنج مرحله اول در طول دورهٔ مالی و پنج مرحلهٔ دیگر معمولاً در پایان دورهٔ مالی و به هنگام تهیه صورتهای مالی انجام می‌شوند. پنج مرحلهٔ اول و نحوهٔ تهیه صورتهای مالی در فصلهای گذشته بیان گردید. در این فصل به تشریح مرحلهٔ ششم و هفتم می‌پردازیم. دو مرحله آخر نیز در فصل هشتم تشریح می‌گردد.

۷ــ۳ ضرورت اصلاح حسابها

همانطورکه می‌دانید هدف از تهیه اطلاعات مالی کمک به استفاده‌کنندگان مختلف برای قضاوت و تصمیم‌گیری اقتصادی است. این هدف زمانی به‌دست می‌آید که اطلاعات مالی تهیه شده بهنگام، واقعی و درست باشد. مثلاً مالکین یک واحد اقتصادی مایلند از نتیجهٔ فعالیتهای اقتصادی مؤسسه خود در یک دورهٔ مالی باخبر شوند. به این منظور باید در صورت سود و زیان تمامی درآمدها و هزینه‌های دوره مالی نشان داده شود.

به‌طورکلی برای آنکه صورتهای مالی یک واحد اقتصادی وضعیت مالی و نتایج عملیات آن را به‌درستی نشان دهد باید حاوی کلیه دارایی‌ها، بدهیها، درآمدها و هزینه‌ها باشد. امّا مسئله‌ای که حسابداران غالباً در عمل با آن روبرو می‌شوند این است که برخی از رویدادهای مالی بر نتایج عملیات بیش از یک دورهٔ مالی اثر می‌گذارند. اثر این نوع رویدادهای مالی بر دوره‌های مالی مختلف باید به دقت شناسایی و اندازه‌گیری شود. به مثال زیر توجه کنید.

مثال۱: مؤسسه خدماتی دی در اول آبان ماه سال‌جاری بابت حق بیمه سالانه ساختمان ۹۶۰,۰۰۰۰ ریال پرداخت کرد. اگر شما حسابدار این مؤسسه باشید و بخواهید در پایان سال مالی (مثلاً **۲۹** اسفند ماه سالجاری) برای این مؤسسه صورت سود و زیان تنظیم کنید آیا در صورت سود و زیان مبلغی به عنوان هزینه بیمه ساختمان درج خواهید نمود؟ اگر چنین است این مبلغ چقدر خواهد بود؟ در مرحلهٔ اصلاح حسابها حسابداران با وضعیتهایی مشابه مثال فوق روبرو هستند.

برای شناخت هرچه بهتر چگونگی اصلاح حسابها لازم است با چند مفهوم اساسی در حسابداری آشنا شویم. این مفاهیم زیربنای بیشتر اصلاحاتی است که معمولاً در پایان دورهٔ مالی انجام می‌شود.

۷ــ۴ مبنای نقدی و مبنای تعهدی

در حسابداری برای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با درآمدها و هزینه‌ها دو روش وجود دارد :

۱ــ ۴ــ ۷ مبنای نقدی: در این روش درآمدها و هزینه‌ها در زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و ثبت می‌شوند. به

عبارت دیگر قبل از دریافت و پرداخت وجه نقد بابت درآمدها و هزینه‌ها هیچ ثبتی در حسابها به‌عمل نمی‌آید. اگر مبنای نقدی مورد استفاده قرار گیرد سود خالص یک دوره مالی برابر است با وجوه نقد دریافتی بابت درآمدها منهای وجوه نقد پرداختی بابت هزینه‌ها.

۲ــ ۴ــ ۷ مبنای تعهدی: در این روش درآمدها بهنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و در دفاتر ثبت می‌شوند هرچند وجه نقدی بابت درآمدها دریافت نشده باشد و یا برای هزینه‌ها وجه نقدی پرداخت نشده باشد. بدین ترتیب این روش بر اساس دو اصل حسابداری تحت عنوان «تحقق درآمد» و «تطابق» مبتنی است که در زیر به این دو اصل اشاره می‌شود.

اصل تحقق درآمد:
درآمد باید به محض ارائه خدمت به مشتری شناسایی و ثبت شود اعم از اینکه بهای آن نقداً دریافت شده یا نشده باشد.

طبق اصل تحقق درآمد ملاک شناسایی و ثبت درآمد دریافت وجه نقد نیست بلکه ملاک، ارائه خدمت به مشتری می‌باشد. هرچند به صورت نسیه انجام شده باشد.

اصل تطابق:
هزینه‌های هر دورهٔ مالی باید از درآمدهای همان دورهٔ مالی که در ایجاد آنها مؤثر بوده کسر گردد.

بر پایهٔ این دو اصل در مبنای تعهدی درآمدها به هنگام تحقق و هزینه‌ها در زمان وقوع شناسایی و ثبت می‌گردند. لازم به توضیح است برای ثبت فعالیتهای مالی مؤسسات انتفاعی باید از مبنای تعهدی استفاده کرد.

مثال۲: آقای رحیمی در اول سال ۱۳۷۷ بنگاه معاملات ملکی صداقت را تأسیس کرد. عملیات چهارماه مرداد تا آبان ۱۳۷۷ به شرح زیر است. حقوق ماهیانه کارکنان ۶۰۰,۰۰۰ ریال و اجاره بهای ماهیانه ۴۰۰,۰۰۰ ریال است.

	مرداد	شهریور	مهر	آبان
پرداخت هزینه اجاره	۴۰۰,۰۰۰	—	۱,۲۰۰,۰۰۰	—
پرداخت هزینه حقوق	—	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	۶۰۰,۰۰۰
حق مشاوره بنگاه	۲,۳۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰
وجوه‌دریافتی‌از مشتریان	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰

بر اساس اطلاعات فوق سود خالص بنگاه صداقت طبق مبنای نقدی در هریک از ماههای مذکور به شرح زیر است:

	مرداد	شهریور	مهر	آبان
درآمد حق مشاوره	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰
هزینه اجاره	۴۰۰,۰۰۰	—	۱,۲۰۰,۰۰۰	—
هزینه حقوق	—	۱,۸۰۰,۰۰۰	—	۶۰۰,۰۰۰
سود خالص (نقدی)	۱,۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰

چنانچه ملاحظه می‌کنید در مبنای نقدی وجوه دریافت شده از مشتریان به عنوان درآمد حق مشاوره تلقی می‌گردد و فقط هزینه‌هایی که نقداً پرداخت گردیده منظور شده است.

بر اساس مبنای تعهدی سود بنگاه صداقت در طول هریک از ماههای مرداد تا آبان ماه ۱۳۷۷به شرح زیر است :

	مرداد	شهریور	مهر	آبان
درآمد حق مشاوره	۲,۳۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰
هزینه اجاره	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
سود خالص (تعهدی)	۱,۳۰۰,۰۰۰	۱,۷۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰

در مبنای تعهدی ملاک شناسایی ارقام درآمد و هزینه، دریافت و پرداخت وجه نقد نیست بلکه ملاک اصل تحقق درآمد و اصل تطابق می‌باشد. طبق این روش درآمد حق‌المشاوره بنگاه برابر با بهای خدمات ارائه شده به مشتریان بنگاه می‌باشد و در همان ماه که خدمات به مشتریان ارائه شده به عنوان درآمد حق‌المشاوره تلقی می‌گردد، اگرچه ممکن است در همان ماه دریافت نشود. شناسایی هزینه‌ها هم ارتباطی به پرداخت وجه نقد ندارد، بلکه به وقوع آن بستگی دارد.

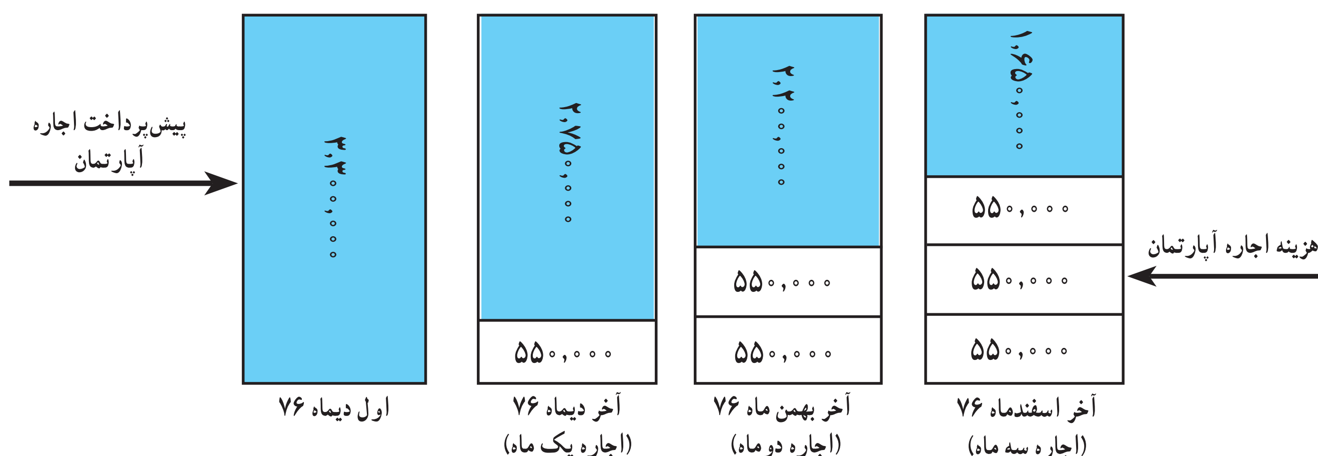
۵ــ۷ ثبتهای اصلاحی

به منظور اجرای اصل «تطابق هزینه‌های هر دوره مالی از درآمدهای همان دوره»، حسابداران باید اطمینان یابند در زمان تهیّه صورت سود و زیان کلیه درآمدها و هزینه‌های دوره مالی در حسابها ثبت شده باشد. اگر برخی از درآمدها یا هزینه‌های دوره در حسابها ثبت نشده باشد، ابتدا آنها را شناسایی و سپس از طریق ثبتهای مناسب در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل، حسابها اصلاح می‌شوند که اصطلاحاً به این‌گونه ثبتها، «ثبتهای اصلاحی» گفته می‌شود. ثبتهای اصلاحی معمولاً در پایان دوره‌مالی و قبل از تهیه صورتهای مالی انجام می‌شوند.

معمولاً در پایـان دورهٔ مالی چندین نوع ثبتهای اصلاحی انجام می‌شود که در این کتاب به شرح چند نمونه از آنها می‌پردازیـم.

۱ــ۵ــ ۷ اصلاح پیش‌پرداخت هزینه‌ها: پیش‌پرداخت هزینه عبارت است از مبالغی که بابت دریافت خدمات در آینده پرداخت می‌شود. پیش‌پرداخت اجاره و پیش‌پرداخت بیمه دو نمونه از پیش‌پرداخت هزینه هستند. بعضی از مؤسسات برخی داراییهای مورد نیاز خود را (مثل دفتر کار، مغازه و وسایط نقلیه) به صورت استیجاری فراهم می‌آورند و معمولاً اجاره اموال را به صورت ماهانه پرداخت می‌کنند. ولی چنانچه اجاره ماههای آینده زودتر پرداخت شود در حساب پیش‌پرداخت اجاره ثبت می‌شود.

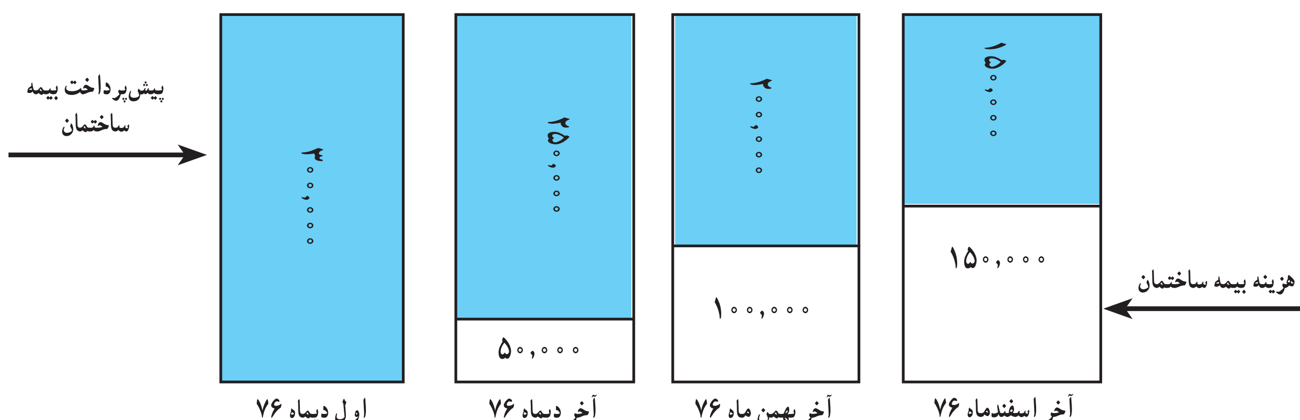
مثال۳: مؤسسه فنی پویا برای دفتر کار مؤسسه یک دستگاه آپارتمان از آقای سعیدی اجاره کرده است. اجاره بهای ماهانهٔ این آپارتمان ۵۵۰,۰۰۰ ریال است. در ابتدای دی ماه ۱۳۷۶ اجاره بهای ۶ ماهه دیماه ۱۳۷۶ تا خرداد ۱۳۷۷ به‌طور یکجا پرداخت گردید. برای ثبت این رویداد مالی در دفاتر مؤسسه، حساب پیش‌پرداخت اجاره به مبلغ ۳,۳۰۰,۰۰۰ ریال بدهکار و حساب موجودی نقد به همین مبلغ بستانکار می‌شود. در پایان سال مالی مؤسسه (۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶) بخشی از این پیش‌پرداخت باید به حساب هزینه اجاره آپارتمان منظور گردد.



در آخر اسفند ماه ۱۳۷۶ برای اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره مبلغ ۱،۶۵۰،۰۰۰ ریال (اجاره بهای ۳ ماهۀ دی تا اسفند۷۶) در حساب هزینه اجاره آپارتمان بدهکار و در حساب پیش‌پرداخت اجاره بستانکار می‌شود.

پیش‌پرداخت بیمه نمونۀ دیگری از پیش‌پرداخت هزینه‌هاست. افراد و مؤسسات معمولاً داراییهای خود را در برابر خطرهایی مثل آتش‌سوزی و سرقت بیمه می‌کنند. برای بیمه کردن داراییها حق‌بیمه‌ای به شرکت بیمه پرداخت می‌شود تا در صورت بروز خطرهای احتمالی در طول دوره بیمه براساس بیمه نامه مبلغ معینی از شرکت بیمه دریافت شود.

مبلغ پیش‌پرداخت بیمه در حسابی به همین نام بدهکار می‌شود تا با سپری شدن دوران بیمه این مبلغ به هزینه بیمه تبدیل شود. مثلاً اگر در اول دیماه ۱۳۷۶ مؤسسه خدماتی هویزه ۳۰۰،۰۰۰ ریال بابت بیمه ۶ ماهه ساختمان مؤسسه بپردازد ابتدا این مبلغ در بدهکار حساب پیش‌پرداخت بیمه ساختمان ثبت می‌شود و سپس در پایان سال ۱۳۷۶ بخشی از پیش‌پرداخت بیمه ساختمان که مربوط به سال ۱۳۷۶ است به حساب هزینه بیمه ساختمان منظور می‌گردد.



چنانچه ملاحظه می‌کنید در پایان سال ۷۶ مؤسسه خدماتی هویزه باید با کاهش پیش‌پرداخت هزینه بیمه این حساب را اصلاح نماید.

۲ــ ۵ــ ۷ اصلاح حساب ملزومات: در طول سال مالی اجناسی مثل لوازم‌التحریر، تمبر و پاکت پستی، مواد شوینده و سمباده و به‌طورکلی تمام اجناس مصرفی که برای استفاده در جریان عملیات یک مؤسسه خریداری می‌شود در حساب ملزومات ثبت

می‌گردد. ملزومات یکی از انواع داراییهاست که در ترازنامه نشان داده می‌شود. امّا معمولاً در پایان سال مالی مقداری از ملزومات خریداری شده در طول سال به مصرف رسیده و باید از حساب ملزومات کسر و به حساب هزینهٔ ملزومات منظور گردد.

۳ــ ۵ــ ۷ اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد: گاهی اوقات مؤسسات قبل از ارائه خدمات به مشتریان، وجوهی را از این بابت دریافت می‌کنند. بدیهی است که این وجوه را نمی‌توان جزو درآمدهای مؤسسه قلمداد نمود زیرا هنوز خدمتی به مشتری ارائه نشده است. بنابراین چنین مبالغی را در حساب پیش‌دریافت درآمد ثبت می‌کنند. حساب پیش‌دریافت درآمد نوعی بدهی است که معمولاً پس از ارائه خدمت تسویه می‌شود. هرگاه مؤسسه به مشتری موردنظر خدماتی را که بابت آن پیش‌دریافت نموده ارائه دهد باید حساب پیش‌دریافت درآمد به میزان ارزش خدمات ارائه شده کاهش وحساب درآمد خدمات به همان میزان افزایش یابد.

۴ــ ۵ــ ۷ ثبت هزینه‌ها و درآمدهای ثبت نشده: بیشتر هزینه‌ها و درآمدها در زمان پرداخت و دریافت ثبت می‌شوند. امّا ممکن است در پایان دورهٔ مالی هنوز برخی از هزینه‌ها و درآمدها در حسابها ثبت نشده باشد. برای ثبت هزینه‌های ثبت نشده، ابتدا مبلغ آن برآورد شده، سپس در حساب هزینه مربوط بدهکار و در مقابل در حساب بدهی بستانکار می‌گردد. مثلاً اگر در پایان سال معلوم شود که مؤسسه هنوز ۳۴۵۰،۰۰۰ ریال حقوق کارکنان خود را پرداخت و ثبت نکرده است باید حساب هزینه حقوق کارکنان به مبلغ ۳۴۵۰،۰۰۰ ریال بدهکار و حساب حقوق پرداختنی به همین رقم بستانکار گردد. حساب حقوق پرداختنی یکی از حسابهای بدهی است که در ترازنامه پایان دوره مالی ارائه می‌شود.

۶ــ۷ مثال جامع

برای نشان دادن نحوهٔ انجام ثبتهای اصلاحی، تراز آزمایشی مؤسسه خدمات حقوقی نصر را درنظر بگیرید. این تراز آزمایشی در پایان سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶ و قبل از انجام ثبتهای اصلاحی تهیه شده است. سایر اطلاعات به شرح زیر است :

۱ــ پیش‌پرداخت بیمه مربوط به بیمهٔ آتش‌سوزی آپارتمان مؤسسه از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ می‌باشد.

۲ــ در پایان سال ۱۳۷۶ موجودی ملزومات ۲۵۰۰،۰۰۰ ریال است.

۳ــ مبلغ ۱،۲۰۰۰،۰۰۰ ریال از پیش دریافت درآمد که خدمات مربوط به آن ارائه گردیده باید جزو درآمدهای سال مالی ۷۶ منظور گردد.

۴ــ حقوق اسفند ماه کارکنان به مبلغ ۷۵۰۰،۰۰۰ ریال هنوز پرداخت و در حسابها ثبت نشده است.

۵ــ بابت خدمات ارائه شده به یکی از مشتریان صورتحسابی به مبلغ ۴۷۰۰،۰۰۰ ریال برای وی ارسال گردیده که در حسابها ثبت نشده است.

۶ــ مبلغ پیش‌پرداخت اجاره مربوط به اجاره دو ماهه اسفند ۱۳۷۶ و فروردین ۱۳۷۷ یک دستگاه رایانه است.

مؤسسه خدمات حقوقی نصر
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۱۳۷۶/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۲,۰۵۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۲,۳۷۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۷۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۳۵۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۲۴۰,۰۰۰	
اثاثه	۸,۰۰۰,۰۰۰	
آپارتمان	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۱۵۰,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۲,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه		۴۲,۵۵۰,۰۰۰
برداشت	۸۵۰,۰۰۰	
درآمد خدمات حقوقی		۱۱,۵۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۵,۲۲۰,۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰,۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۴۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۲,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰,۰۰۰	
جمع	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰

اصلاحات

۱ــ اصلاح حساب پیش‌پرداخت بیمه: چون مبلغ پیش‌پرداخت بیمه برای مدت یک سال از اول دیماه ۱۳۷۶ تا پایان آذرماه ۱۳۷۷ است و تا پایان سال مالی ۱۳۷۶ فقط سه ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان $\frac{۳}{۱۲}$ آن تبدیل به هزینه شده است. بنابراین ۶۰,۰۰۰ ریال از پیش‌پرداخت بیمه کسر و به حساب هزینه بیمه منظور می‌گردد.

پیش‌پرداخت بیمه

بدهکار		بستانکار	
۱/۱	۲۴۰,۰۰۰	۱۲/۲۸	۶۰,۰۰۰

هزینه بیمه آپارتمان

بدهکار		بستانکار
۱۲/۲۸	۶۰,۰۰۰	

هزینه بیمه سه ماه آخر سال ۱۳۷۶ ۶۰,۰۰۰ $= \frac{۳}{۱۲}$. ۲۴۰,۰۰۰

۲ــ اصلاح حساب ملزومات اداری: بخشی از ملزومات اداری خریداری شده در طول سال به مصرف رسیده است و باید از حساب ملزومات اداری خارج شود. بنابراین بابت بهای ملزومات مصرف شده ۱۰۰,۰۰۰ (۲۵۰,۰۰۰ − ۳۵۰,۰۰۰) ریال از حساب ملزومات اداری کسر و به حساب هزینهٔ ملزومات اداری منظور می‌گردد.

ملزومات

۱۲/۲۸ ۱۰۰,۰۰۰	مانده ۳۵۰,۰۰۰
	م ۲۵۰,۰۰۰

هزینه ملزومات

	۱۲/۲۸ ۱۰۰,۰۰۰

۳ــ اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد: از آنجا که بخشی از تعهدات شرکت به مشتریانی که بهای خدمات را از قبل پرداخت کرده‌اند، انجام شده است باید حساب پیش‌دریافت درآمد کاهش و حساب درآمد خدمات افزایش یابد.

درآمد خدمات حقوقی

مانده ۱۱,۵۰۰,۰۰۰	
۱,۲۰۰,۰۰۰	
م ۱۲,۷۰۰,۰۰۰	

پیش‌دریافت درآمد

مانده ۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۸ ۱,۲۰۰,۰۰۰
م ۸۰۰,۰۰۰	

۴ــ ثبت هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان: برای ثبت هزینه حقوق اسفند ماه کارکنان حساب هزینه حقوق بدهکار و حساب حقوق پرداختنی بستانکار می‌شود. حساب حقوق پرداختنی یک حساب بدهی است که ماندهٔ آن نشانگر مبلغی است که مؤسسه باید بابت حقوق به کارکنان خود بپردازد.

هزینه حقوق کارکنان

	مانده ۵,۲۲۰,۰۰۰
	۱۲/۲۸ ۷۵۰,۰۰۰
	م ۵,۹۷۰,۰۰۰

حقوق پرداختنی کارکنان

۱۲/۲۸ ۷۵۰,۰۰۰	

۵ــ ثبت درآمد خدمات حقوقی: برای ثبت درآمد تحقق‌یافته و ثبت نشده حسابهای دریافتنی بدهکار و حساب درآمد خدمات حقوقی بستانکار می‌گردد.

حسابهای دریافتنی

	مانده ۲,۳۷۰,۰۰۰
	۱۲/۲۸ ۴۷۰,۰۰۰
	م ۲,۸۴۰,۰۰۰

درآمد خدمات حقوقی

مانده ۱۱,۵۰۰,۰۰۰	
۱۲/۲۸ ۱,۲۰۰,۰۰۰	
۱۲/۲۸ ۴۷۰,۰۰۰	
م ۱۳,۱۷۰,۰۰۰	

۶ــ اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره: برای اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره باید هزینه اجاره بابت اجاره‌بهای رایانه در اسفند ۱۳۷۶ (۳۵۰,۰۰۰ ریال= ۲ ماه . ۷۰۰,۰۰۰ ریال) بدهکار و حساب پیش‌پرداخت اجاره بستانکار گردد.

هزینه اجاره رایانه

	۱۲/۲۸ ۳۵۰,۰۰۰

پیش‌پرداخت اجاره

	مانده ۷۰۰,۰۰۰
۱۲/۲۸ ۳۵۰,۰۰۰	م ۳۵۰,۰۰۰

۷ــ۷ تراز آزمایشی اصلاح شده

پس از آنکه کلیه ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه ثبت شد و به دفتر کل منتقل گردید، از حسابها مانده‌گیری و حسابها و تراز آزمایشی جدیدی تنظیم می‌گردد که به آن «تراز آزمایشی اصلاح شده» گفته می‌شود.

تراز آزمایشی اصلاح شده عبارت است از فهرست مانده حسابهای دفترکل پس از انجام ثبتهای اصلاحی

تراز آزمایشی اصلاح شده مبنای تهیهٔ صورتهای مالی قرار می‌گیرد. در زیر تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه حقوقی نصر را ملاحظه می‌کنید.

مؤسسه خدمات حقوقی نصر
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۲,۰۵۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۲,۸۴۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۳۵۰,۰۰۰	
ملزومات	۲۵۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۱۸۰,۰۰۰	
اثاثه	۸,۰۰۰,۰۰۰	
آپارتمان	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۱۵۰,۰۰۰
حقوق پرداختنی کارکنان		۷۵۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۸۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای نصر		۴۲,۵۵۰,۰۰۰
برداشت	۸۵۰,۰۰۰	
درآمد خدمات حقوقی		۱۳,۱۷۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۵,۹۷۰,۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰,۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۴۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۲,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰,۰۰۰	
هزینه بیمه آپارتمان	۶۰,۰۰۰	
هزینه ملزومات	۱۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره رایانه	۳۵۰,۰۰۰	
جمع	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰



پرسشها

۱ــ دورۀ مالی یا دوره حسابداری را تعریف کنید.

۲ــ چرخۀ حسابداری چیست؟

۳ــ مفهوم مبنای نقدی را توضیح دهید.

۴ــ مفهوم مبنای تعهدی را توضیح دهید.

۵ــ مفهوم اصل تحقق درآمد و اصل تطابق را بیان کنید.

۶ــ پیش‌پرداخت هزینه را تعریف کنید و چهار نوع پیش‌پرداخت هزینه را نام ببرید.

۷ــ پیش‌دریافت درآمد چیست و چرا جزو بدهیها محسوب می‌شود؟

۸ــ تراز آزمایشی اصلاح شده چیست؟



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟

الف) حساب پیش‌پرداخت اجاره مانده بستانکار دارد.

ب) حساب پیش‌پرداخت اجاره جزو بدهیهاست.

ج) حساب حقوق و دستمزد پرداختنی جزو بدهیهاست.

د) حساب حقوق و دستمزد پرداختنی مانده بدهکار دارد.

۲ــ پیش‌پرداخت هزینه :

الف) نوعی دارایی است ب) نوعی هزینه است

ج) نوعی بدهی است د) نوعی درآمد است

۳ــ صورتهای مالی را می‌توان به‌طور مستقیم از روی .... تهیه کرد.

الف) دفتر کل

ب) ترازنامه

ج) صورت سود و زیان

د) تراز آزمایشی اصلاح شده

۴ــ کدامیک از مراحل چرخه حسابداری زودتر انجام می‌شود؟

الف) تهیه صورتهای مالی ب) انتقال به دفتر کل

ج) روزنامه نویسی د) اصلاح حسابها

۵ ــ کدامیک از حسابهای زیر معمولاً مانده بدهکار دارد؟

الف) پیش‌پرداخت اجاره ب) پیش‌دریافت درآمد

ج) حقوق و دستمزد پرداختنی د) درآمد خدمات

۶ــ مؤسسه خدمات رایانه‌ای اول سال ۷۵ تأسیس گردید و در اول تیرماه سال ۷۵ مبلغ ۴۵۰۰۰ ریال بابت حق بیمه رایانه‌های مؤسسه از اول تیرماه ۷۵ تا پایان خرداد ماه ۷۶ پرداخت نمود. هزینه بیمه اثاثه در سال مالی ۷۵ و سال مالی ۷۶ برابر است با :

	پایان سال ۷۵ ــ ریال	پایان سال ۷۶ ــ ریال
الف)	۱۱،۲۵۰	۳۳،۷۵۰
ب)	۴۵۰۰۰	ــ
ج)	۳۳،۷۵۰	۱۱،۲۵۰
د)	ــ	۴۵۰۰۰

۷ــ تعمیرگاه تلویزیون پارس در اول تیرماه ۷۳ تأسیس گردید و در اول آذرماه همان سال بابت حق بیمه ۲ساله ساختمان تعمیرگاه، مبلغ ۴۸۰،۰۰۰ ریال به شرکت بیمه ایران پرداخت کرد. هزینه بیمه ساختمان تعمیرگاه در سال مالی ۷۳ و پیش‌پرداخت بیمه در پایان سال مالی مزبور برابر است با :

	هزینه بیمه ساختمان در سال مالی۷۳ ــ ریال	مانده پیش‌پرداخت بیمه در ۷۴/۳/۳۱ ــ ریال
الف)	۱۸۰،۰۰۰	۳۰۰،۰۰۰
ب)	۱۴۰،۰۰۰	۳۴۰،۰۰۰
ج)	۸۰،۰۰۰	۴۰۰،۰۰۰
د)	۸۰،۰۰۰	۱۶۰،۰۰۰

۸ ــ کدامیک از عبارتهای زیر نادرست است؟

(۱) ملزومات اجناسی هستند که برای مصارف خود مؤسسه خریداری می‌گردد.

(۲) در پایان دوره مالی برای اصلاح حساب ملزومات، هزینه ملزومات از حساب ملزومات کسر می‌شود.

(۳) در پایان دوره مالی و پس از انجام ثبتهای اصلاحی حساب ملزومات معمولاً مانده بدهکار دارد.

الف) (۱) و (۲) ب) (۲) و (۳) ج) (۱) و (۳) د) هیچکدام

۹ــ کدام گزینه در مورد دورهٔ مالی صحیح می‌باشد؟

الف) همیشه باید درست منطبق با سال شمسی باشد.

ب) همیشه باید ۱۲ ماه باشد.

ج) معمولاً ۱۲ ماه است.

د) با دوره حسابداری تفاوت دارد.

۱۰ــ موجودی ملزومات دندانپزشکی کلینیک دندانپزشکی ری در اول سال ۷۵ برابر با ۲ میلیون ریال و در پایان سال ۱/۲ میلیون ریال بود. اگر در طول سال ۷۵ مجموعاً ۱/۵ میلیون ریال ملزومات دندانپزشکی خریداری شده باشد هزینهٔ ملزومات دندانپزشکی برابر است با :

الف) ۳۰۰،۰۰۰ ریال ب) ۸۰۰،۰۰۰ ریال ج) ۲،۳۰۰،۰۰۰ ریال د) ۳۵۰،۰۰۰ ریال



تمرینها

۱ــ اثر هر یک از رویدادهای مالی زیر را بر ترازنامه و صورت سود و زیان نشان دهید. در نوشتن پاسخ، از علامت «+» برای افزایش و علامت «ــ» برای کاهش و علامت «۰» برای بدون تأثیر استفاده کنید.

رویداد مالی	اثر رویداد مالی بر ترازنامه			اثر رویداد مالی برصورت سود و زیان		
	جمع‌داراییها	جمع‌بدهیها	سرمایه	جمع‌درآمدها	جمع‌هزینه‌ها	سود ویژه
۱ــ سرمایه‌گذاری‌اولیه توسط‌مالک						
۲ــ دریافت وام قرض‌الحسنه						
۳ــ خرید اثاثه به‌طور نقد						
۴ــ پیش‌پرداخت حق‌بیمه یک‌ساله ساختمان						
۵ــ خرید ملزومات به‌طور نسیه						
۶ــ سرمایه‌گذاری مجددتوسط‌مالک						
۷ــ پیش‌دریافت از مشتریان						
۸ــ برداشت نقدی مالک						
۹ــ ارسال‌صورتحساب‌برای‌مشتریان بابت بهای خدمات ارائه شده						
۱۰ــ بازپرداخت وام قرض‌الحسنه						
۱۱ــ پرداخت دستمزد به کارکنان						
۱۲ــ پرداخت بابت ملزومات خریداری شده به‌طور نسیه						
۱۳ــ دریافت وجه‌نقد ازمشتریانی‌که قبلاً برایشان صورتحساب ارسال شده است.						

۲ــ سال مالی مؤسسه تبلیغاتی رجا اول مهر ماه ۷۴ تا پایان شهریور ماه ۷۵ می‌باشد. با درنظر گرفتن اطلاعات زیر ثبتهای اصلاحی را در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

الف) بابت هزینه اجارهٔ سال ۷۵ مبلغ ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال در اول تیرماه ۷۵ پرداخت گردید.

ب) در اول مهرماه ۷۴ موجودی ملزومات وجود نداشته است. در طول سال مجموعاً ۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال ملزومات خریداری گردید. موجودی ملزومات در پایان شهریور ماه ۷۵ برابر با ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال است.

ج) در طول سال مالی ۲۵ میلیون ریال بابت تهیه بروشورهای تبلیغاتی از مشتریان به‌صورت پیش‌دریافت اخذ گردید که تا پایان شهریور ماه ۷۵ معادل ۱۲ میلیون ریال به آنها خدمات ارائه شده است.

د) حقوق کارکنان مؤسسه در شهریور ماه ۷۵ به مبلغ ۵ میلیون ریال بود که درمهرماه ۷۵ پرداخت گردید.

۳ــ اطلاعات زیر مربوط به حساب ملزومات مؤسسه راد در طول ۴ سال می‌باشد، به‌جای ☐ مبلغ مناسب را بنویسید.

شرح	۷۱	۷۲	۷۳	۷۴
موجودی ملزومات در اول دوره مالی	۲,۱۰۰,۰۰۰	☐	☐	☐
ملزومات خریداری شده طی سال	۷۴۰,۰۰۰	۱,۲۰۰,۰۰۰	☐	۳,۰۰۰,۰۰۰
ملزومات مصرف شده طی سال	۱,۳۵۰,۰۰۰	☐	۱,۵۴۰,۰۰۰	۱,۲۵۰,۰۰۰
موجودی ملزومات در پایان دوره مالی	☐	۱,۰۹۰,۰۰۰	☐	۲,۷۰۰,۰۰۰

۴ــ اگر در پایان سال مالی حسابداران ثبتهای اصلاحی را فراموش کنند صورتهای مالی غیرواقعی خواهد بود زیرا مبالغ عناصر صورتهای مالی (داراییها، بدهیها، سرمایه مالک، درآمدها و هزینه‌ها) به‌طور نادرست گزارش می‌شود. تأثیر ۴ مورد الف تا د بر عناصر صورتهای مالی را در جدول زیر نشان دهید. برای نشان دادن تأثیر هریک از اشتباهات برعناصر صورتهای مالی از علامتهای «+» ، «−» و «۰» استفاده نمایید.

الف) عدم اصلاح پیش‌پرداخت هزینه‌ها

ب) عدم ثبت ملزومات مصرف شده

ج) عدم اصلاح پیش‌دریافت درآمد

د) عدم ثبت حقوق پرداختنی کارکنان

عناصرصورتهای مالی	اثر اشتباه ناشی از عدم ثبت اصلاحی			
	الف	ب	ج	د
داراییها				
بدهیها				
سرمایه مالک				
درآمدها				
هزینه‌ها				

۵ــ مانده‌های زیر از تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه دانش در پایان سال مالی منتهی به ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به‌دست آمده است.

	بدهکار ــ ریال	بستانکار ــ ریال
پیش‌پرداخت اجاره	۱,۶۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۹۶۰,۰۰۰	
پیش‌دریافت درآمد		۲,۳۲۰,۰۰۰

با استفاده از اطلاعات اضافی زیر ثبتهای اصلاحی را به تاریخ ۲۹ اسفند ماه سال ۱۳۷۷ تنظیم نمایید.

الف) پیش‌پرداخت اجاره مربوط به چهارماه بهمن سال ۱۳۷۷ تا اردیبهشت سال ۱۳۷۸ است.

ب) موجودی ملزومات در پایان سال بالغ بر ۳۲۰،۰۰۰ ریال بوده است.

ج) بابت نیمی از مبالغ پیش‌دریافت شده ازمشتریان خدمات ارائه شده است.

۶ــ مانده برخی از حسابهای مؤسسه حمل و نقل شاهین در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۱۳۷۶ به شرح زیر است.

نام حساب	۳۱ خرداد ماه ۱۳۷۶	
	تراز آزمایشی اصلاح نشده	تراز آزمایشی اصلاح شده
درآمدها	۲۷،۰۰۰،۰۰۰	۲۹،۲۰۰،۰۰۰
پیش‌دریافت از مشتریان	۴،۴۰۰،۰۰۰	۲،۲۰۰،۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۹،۵۰۰،۰۰۰	۱۰،۷۰۰،۰۰۰
هزینه بیمه وسایط نقلیه	۳۵۰،۰۰۰	۴۱۰،۰۰۰
هزینه ملزومات مصرفی	—	۵۲۰،۰۰۰
هزینه اجاره	۳،۰۰۰،۰۰۰	۳،۶۰۰،۰۰۰
موجودی ملزومات	۷۸۰،۰۰۰	۲۶۰،۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۲،۱۰۰،۰۰۰	۱،۵۰۰،۰۰۰
پیش‌پرداخت‌بیمه وسایط‌نقلیه	۱۶۰،۰۰۰	۱۰۰،۰۰۰
حقوق پرداختنی	—	۱،۲۰۰،۰۰۰

ضمن بررسی اطلاعات فوق ثبتهای اصلاحی سال مالی منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۷۶ را انجام دهید.



مسایل

۱ــ مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه خدماتی پیمان در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶ و پس از انجام ثبتهای اصلاحی به شرح زیر می‌باشد.

موجودی نقد	۲۱۷,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۵۴۰,۰۰۰
ملزومات	۸۲۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۹۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۵۱۰,۰۰۰
اثاثه	۳,۹۴۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۱۳۵,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد	۲۵۰,۰۰۰
وام پرداختنی	۲,۲۰۰,۰۰۰
سرمایه	؟
برداشت	۱,۳۸۰,۰۰۰
درآمد خدمات	۱۷,۹۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق و دستمزد کارکنان	۱۳,۲۰۰,۰۰۰
هزینه اجاره	۱,۲۰۰,۰۰۰
هزینه آب و برق و تلفن	۹۲۲,۴۰۰
هزینه بیمه اثاثه	۲۶۲,۰۰۰
هزینه ملزومات مصرفی	۳۷۲,۵۰۰

مطلوب است:

۱ــ تنظیم تراز آزمایشی اصلاح‌شده به تاریخ ۳۱ شهریور ۱۳۷۶

۲ــ تهیه صورت سود و زیان مؤسسه پیمان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۷۶

۳ــ تهیه صورت سرمایه مؤسسه پیمان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۷۶

۴ــ تهیه ترازنامه مؤسسه پیمان به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۲ــ تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه آموزشی پویا در تاریخ ۳۰ آبان ۱۳۷۶ به شرح زیر است :

مؤسسهٔ آموزشی پویا
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۳۰ آبان ۱۳۷۶

نام حساب	بدهکار ــ ریال	بستانکار ــ ریال
موجودی نقد	۴,۲۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۵۹۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت تبلیغات	۲,۵۰۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۴۲۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره رایانه	۸,۴۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۹۶۰,۰۰۰	
اثاثه	۳۱,۰۰۰,۰۰۰	
ساختمان	۵۵,۰۰۰,۰۰۰	
زمین	۱۰,۹۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۲,۵۹۰,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۳,۵۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختنی		ــــ
وام پرداختنی		۲۴,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای امینی		۴۵,۰۰۰,۰۰۰
برداشت	۵,۳۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات آموزشی		۱۱۵,۰۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۸,۴۰۰,۰۰۰	
هزینه حق‌التدریس مدرسین	۵۶,۰۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۶,۴۲۰,۰۰۰	
هزینه تبلیغات	ــــ	
هزینه بیمه ساختمان	ــــ	
هزینه اجاره رایانه	ــــ	
هزینه ملزومات	ــــ	
جمع	۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰	۱۹۰,۰۹۰,۰۰۰

اطلاعات زیر نیز در دست است.

۱ــ مؤسسه پویا در آذرماه ۱۳۷۵ تأسیس گردید و پایان سال مالی مؤسسه ۳۰ آبان می‌باشد.

۲ــ پیش‌پرداخت تبلیغات مربوط به پخش ۴ آگهی تلویزیونی در مورد کلاسهای آموزشی مؤسسه می‌باشد. قبل از پایان سال مالی یکی از آگهیهای مؤسسه پخش شده است. هزینه این آگهی ۷۵۰,۰۰۰ ریال است.

۳ــ در فروردین ماه ۱۳۷۶ بیمه نامه یک ساله برای ساختمان مؤسسه خریداری گردید.

۴ــ در اوایل اسفند ماه سال ۱۳۷۵ دو دستگاه رایانه و چاپگر برای یک سال اجاره شد. حق اجارهٔ ماهیانه این دستگاهها ۷۰۰,۰۰۰ ریال بوده است.

۵ــ در پایان سال مالی موجودی ملزومات ۱۷۵,۰۰۰ ریال بود.

۶ــ در مهرماه ۱۳۷۶ مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت‌کنندگان در کلاسهای آموزشی به عنوان پیش‌دریافت اخذ گردید که باید در پایان آبان ماه ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال از این مبلغ به حساب درآمد آموزشی منظور گردد.

۷ــ سه نفر از شرکت‌کنندگان در دوره‌های کوتاه‌مدّت تابستانی آموزش زبان انگلیسی تا پایان دوره آموزشی شهریه خود را پرداخت نکرده‌اند که از این بابت ثبتی در دفاتر به‌عمل نیامده است. بدهی این افراد ۳۶۰,۰۰۰ ریال است.

۸ــ یکی از کارکنان مؤسسه بابت حقوق آبان ماه خود ۴۱۰,۰۰۰ ریال از مؤسسه طلبکار است که در حساب هزینهٔ حقوق کارکنان ثبت نشده است.

مطلوب است:

۱ــ انجام ثبتهای اصلاحی لازم در دفتر روزنامه

۲ــ نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل T)

۳ــ مانده‌گیری حسابهای دفتر کل پس از ثبت اصلاحات

۴ــ تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۷۶

۵ــ تنظیم صورت سود و زیان مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

۶ــ تنظیم صورت سرمایه مؤسسه برای سال مالی منتهی به ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶ (سرمایه‌گذاری مجدد آقای امینی در طول سال ۱۲,۵۰۰,۰۰۰ریال بوده است).

۷ــ تنظیم ترازنامه مؤسسه به تاریخ ۳۰ آبانماه ۱۳۷۶

۳ــ تراز آزمایشی مؤسسه خدماتی پاکیزه، قبل و پس از اصلاحات به شرح زیر می‌باشد.

مؤسسه خدماتی پاکیزه
تراز آزمایشی
۲۹اسفند ماه ۱۳۷۵

نام حساب	قبل از اصلاحات		پس از اصلاحات	
	بدهکار ــ ریال	بستانکار ــ ریال	بدهکار ــ ریال	بستانکار ــ ریال
موجودی نقد	۴۷۵،۰۰۰		۴۷۵،۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۱،۳۸۲،۰۰۰		۱،۷۰۰،۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۴،۹۰۰،۰۰۰		۷۰۰،۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۷۲۰،۰۰۰		۴۸۰،۰۰۰	
ملزومات	۲،۳۴۰،۰۰۰		۷۱۰،۰۰۰	
وسایل و تجهیزات	۲۳،۰۰۰،۰۰۰		۲۳،۰۰۰،۰۰۰	
وسایط نقلیه	۴۲،۰۰۰،۰۰۰		۴۲،۰۰۰،۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱،۰۱۷،۰۰۰		۱،۰۱۷،۰۰۰
حقوق پرداختنی		ـــ		۸۰۰،۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۲،۰۰۰،۰۰۰		۳۰۰،۰۰۰
سرمایه آقای صباح		۳۵،۰۰۰،۰۰۰		۳۵،۰۰۰،۰۰۰
برداشت	۱،۹۰۰،۰۰۰		۱،۹۰۰،۰۰۰	
درآمد خدمات		۷۵،۲۰۰،۰۰۰		۷۷،۲۱۸،۰۰۰
هزینه‌حقوق‌ودستمزدکارکنان	۳۱،۵۰۰،۰۰۰		۳۲،۳۰۰،۰۰۰	
هزینه ملزومات	ـــ		۱،۶۳۰،۰۰۰	
هزینه آگهی و تبلیغات	۵،۰۰۰،۰۰۰		۵،۰۰۰،۰۰۰	
هزینه اجاره دفتر مؤسسه	ـــ		۴،۲۰۰،۰۰۰	
هزینه بیمه وسایط نقلیه	ـــ		۲۴۰،۰۰۰	
جمع	۱۱۳،۲۱۷،۰۰۰	۱۱۳،۲۱۷،۰۰۰	۱۱۴،۳۳۵،۰۰۰	۱۱۴،۳۳۵،۰۰۰

مطلوب است:

نشان دادن ثبت اصلاحات انجام شده در حسابها.(برای پاسخ ابتدا جدول زیر را تنظیم کرده و سپس اصلاحات انجام شده را معلوم نمایید)

نام حساب	تراز آزمایشی قبل‌ازاصلاحات		اصلاحات		تراز آزمایشی پس‌ازاصلاحات	
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار

۴ــ ارقام زیر پس از ثبتهای اصلاحی سال مالی ۱۳۷۵ (اولین سال فعالیت) از روی دفترکل خشکشویی پاکیزان بدست آمده است.

نام حساب	جمع ستون بدهکار	جمع ستون بستانکار
موجودی نقد	۲۸,۳۰۰,۰۰۰	۲۳,۵۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۱۸,۴۰۰,۰۰۰	۱۴,۳۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۷۰۰,۰۰۰	۵۳۰,۰۰۰
ملزومات	۴,۷۰۰,۰۰۰	۲,۱۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختنی		۱,۲۰۰,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد	۲,۶۰۰,۰۰۰	۴,۷۰۰,۰۰۰
هزینهٔ حقوق	۹,۳۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات		۳۱,۴۰۰,۰۰۰
هزینه بیمه	۵۳۰,۰۰۰	
هزینه ملزومات	۲,۱۰۰,۰۰۰	

مطلوب است:

۱ــ در طول سال بابت خرید ملزومات فنی چقدر پرداخت شده است؟

۲ــ در طول سال چقدر بابت حقوق به کارکنان پرداخت شده است؟

۳ــ برای اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد چه ثبتی انجام گرفته است؟

۴ــ برای اصلاح حساب پیش‌پرداخت بیمه چه ثبتی انجام شده است؟

۵ــ اقلام زیر از ترازنامه پایان سال ۷۴ و ۷۵ مؤسسه آموزش رانندگی پیام بدست آمده است.

	۲۹ اسفند ۱۳۷۴	۲۹ اسفند ۱۳۷۵
پیش‌پرداخت بیمه	۳۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
حقوق پرداختنی	۲۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰
پیش‌دریافت حق‌الزحمه آموزش	۱۴۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰

در طول سال ۷۵ مبالغ دریافت و پرداخت بابت اقلام فوق به شرح زیر است :

	ریال
پرداخت بابت حق بیمه	۴۷۰,۰۰۰
پرداخت بابت حقوق کارکنان	۵,۸۰۰,۰۰۰
دریافت حق‌الزحمه آموزش	۱۳,۵۰۰,۰۰۰

مطلوب است محاسبهٔ:

۱ــ هزینه بیمه سال ۷۵ ۲ــ هزینه حقوق سال ۷۵ ۳ــ درآمد حق‌الزحمه آموزش در سال ۷۵

۶ــ اطلاعات زیر در مورد کلینیک دندانپزشکی صحّت در دست است.

	هزار ریال
سود خالص سال ۷۵	۵۴,۲۰۰
حسابهای پرداختنی	۲۳۰
حسابهای دریافتنی	۷۶۰
تجهیزات دندانپزشکی	۱۲۰,۰۰۰
ملزومات	۲,۱۰۰
ساختمان	۵۴,۲۰۰
زمین	۱۲,۰۰۰
سرمایه آقای حمیدی در اول سال	۱۴۱,۱۸۸
موجودی نقد	۲,۵۰۰
اثاثه	۹,۱۰۰
سرمایه‌گذاری مجدد درسال ۷۵	۲,۳۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۳۵۰
حقوق پرداختنی	۹۵۲
پیش‌دریافت از مراجعین	۵۴۰
وام پرداختنی	۱۰,۰۰۰
برداشت	۸,۴۰۰

مطلوب است:

۱ــ تنظیم صورت سرمایه برای سال مالی ۷۵

۲ــ تنظیم ترازنامه به تاریخ پایان سال مالی ۷۵

فصل هشتم

بستن حسابها

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ حسابهای دائمی و موقت را تعریف کند.

۲ــ ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت را انجام دهد.

۳ــ تراز آزمایشی اختتامی را تنظیم کند.

۴ــ ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دائمی را انجام دهد.

۵ــ ثبتهای مربوط به افتتاح حسابهای دائمی در دوره مالی جدید را انجام دهد.

۱ــ۸ مقدمه

در فصل گذشته آموختیم حسابداران عمر یک واحد اقتصادی را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم و در آخر هر دوره صورتهای مالی تهیه می‌کنند. عملیات حسابداری شامل یک سری مراحل پیاپی است که در هر دورهٔ مالی تکرار می‌شوند و به مجموعهٔ آنها چرخه حسابداری گفته می‌شود. چرخه حسابداری از جمع‌آوری اطلاعات شروع می‌شود و با تهیهٔ تراز آزمایشی اختتامی پایان می‌یابد. در فصلهای گذشته با هشت مرحلهٔ نخست چرخه حسابداری آشنا شدید. در این فصل به دو مرحله آخر یعنی بستن حسابها و تهیه تراز آزمایشی اختتامی می‌پردازیم.

۲ــ۸ حسابهای دائمی و حسابهای موقت

دفتر کل شامل تعدادی حساب است که هر یک اطلاعات مربوط به اجزای خاصی از صورتهای مالی (دارایی، بدهی، سرمایه، درآمد و هزینه) را نشان می‌دهد. حسابهای دفتر کل را می‌توان از لحاظ ارتباط با صورتهای مالی به شرح زیر طبقه‌بندی کرد که اینک به توضیح بیشتر هریک می‌پردازیم :

۱ــ۲ــ۸ حسابهای دائمی: ماندهٔ برخی از حسابهای دفتر کل در پایان دورهٔ مالی به دورهٔ بعد منتقل می‌شود که به آنها «حسابهای دائمی» می‌گویند. کلیهٔ حسابهای قابل درج در ترازنامه یعنی دارایی، بدهی و سرمایه مالک جزو حسابهای دائمی به‌شمار می‌آیند. بنابراین تمام حسابهایی که مستقیماً در ترازنامه انعکاس می‌یابند حسابهای دائمی هستند. به حسابهای دائمی «حسابهای ترازنامه‌ای» هم گفته می‌شود.

حسابهای دائمی حسابهایی هستند که ماندهٔ آنها از یک دورهٔ مالی به دوره بعد منتقل می‌شوند.

موجودی نقد، ملزومات، حسابهای پرداختنی و سرمایه مالک نمونه‌هایی از حسابهای دائمی هستند.

۲ــ۲ــ۸ حسابهای موقت: ماندهٔ برخی از حسابهای دفتر کل در پایان دورهٔ مالی به دوره بعد انتقال نمی‌یابند. اینگونه

حسابها را حسابهای موقت می‌نامند. حسابهای درآمد، هزینه و برداشت حسابهای موقت هستند. این حسابهای موقت سرمایه مالک را تغییر می‌دهد. کسب درآمد موجب افزایش سرمایه مالک و وقوع هزینه و برداشت مالک موجب کاهش آن می‌گردد. به حسابهای درآمد و هزینه حسابهای سود و زیانی نیز گفته می‌شود.

حسابهای موقت حسابهایی هستند که ماندهٔ آنها از یک دورهٔ مالی به دوره بعد انتقال نمی‌یابد.

حسابهای موقت در ترازنامه نشان داده نمی‌شوند اما تفاوت درآمدها و هزینه‌ها یعنی سود یا زیان خالص و نیز برداشت مالک در صورت سرمایه منعکس می‌شود و فقط سرمایه پایان دوره مالی در ترازنامه آورده می‌شود.

۳ــ۸ بستن حسابهای موقت

انتقال مانده حسابهای موقت به حسابهای دائمی را بستن حسابهای موقت می‌نامند. در پایان هر دورهٔ مالی مانده حسابهای موقت صفر می‌شود. این کار باعث می‌شود در دورهٔ مالی بعد، این نوع حسابها مانده‌ای نداشته باشند و به عبارتی با ماندهٔ صفر شروع شوند. یعنی در اوّل هر دوره مالی مانده حسابهای درآمد و هزینه و برداشت صفر است.

بستن حسابهای موقت یعنی صفر کردن ماندهٔ آنها در پایان دوره مالی

بستن حسابهای موقت مستلزم انجام ثبتهای لازم در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل می‌باشد. برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از یک حساب موقت دیگر به نام «خلاصه سود و زیان» استفاده می‌شود. حساب خلاصه سود و زیان فقط در پایان دوره مالی برای بستن حسابهای موقت مورد استفاده قرار می‌گیرد. ماندهٔ این حساب که بیانگر سود یا زیان خالص دورهٔ مالی است سرانجام به حساب سرمایه مالک منتقل و بسته می‌شود.

معمولاً عملیات بستن حسابهای موقت در پایان دورهٔ مالی شامل ۴ مرحله زیر است:

۱ــ بستن حسابهای درآمد: هر یک از حسابهای درآمد که دارای مانده بستانکار می‌باشند بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان جمع مانده حسابهای درآمد بستانکار می‌گردد.

۲ــ بستن حسابهای هزینه: هر یک از حسابهای هزینه که دارای مانده بدهکار می‌باشند، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به میزان مجموع مانده حسابهای هزینه بدهکار می‌گردد.

۳ــ بستن حساب خلاصه سود و زیان: پس از بستن کلیه حسابهای درآمد و هزینه مانده حساب خلاصه سود و زیان نشان‌دهندهٔ سود یا زیان خالص دوره مالی است. اگر مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار باشد این مانده سود خالص را نشان می‌دهد و اگر دارای مانده بدهکار باشد، نشان‌دهندهٔ زیان خالص است. در هر صورت مانده حساب خلاصه سود و زیان به حساب سرمایه منتقل می‌شود. برای انتقال مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان(سود خالص) این حساب به مبلغ مانده‌ای که دارد بدهکار و حساب سرمایه مالک به همین مبلغ بستانکار می‌گردد. بدیهی است در صورتی که حساب خلاصه سود و زیان‌دارای مانده بدهکار باشد (زیان خالص) حساب مزبور به مبلغ مانده‌ای که دارد بستانکار و حساب سرمایه مالک به همین مبلغ بدهکار می‌شود.

۴ــ بستن حساب برداشت: برای بستن حساب برداشت که همواره مانده بدهکار دارد حساب سرمایه به مبلغ مانده حساب برداشت بدهکار و حساب برداشت به همین مبلغ بستانکار می‌گردد.

مثال: تراز آزمایشی مؤسسه حقوقی نصر پس از اصلاح حسابها در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۶ به شرح زیر است :

مؤسسه حقوقی نصر
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۲,۰۵۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۲,۸۴۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۳۵۰,۰۰۰	
ملزومات	۲۵۰,۰۰۰	
پیش پرداخت بیمه	۱۸۰,۰۰۰	
اثاثه	۸,۰۰۰,۰۰۰	
آپارتمان	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۱۵۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۸۰۰,۰۰۰
سرمایه		۴۲,۵۵۰,۰۰۰
برداشت	۸۵۰,۰۰۰	
حقوق پرداختنی		۷۵۰,۰۰۰
درآمد خدمات حقوقی		۱۳,۱۷۰,۰۰۰
هزینه حقوق کارکنان	۵,۹۷۰,۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰,۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۴۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۲,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰,۰۰۰	
هزینه بیمه آپارتمان	۶۰,۰۰۰	
هزینه ملزومات	۱۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره رایانه	۳۵۰,۰۰۰	
جمع	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰

حسابهای درآمد و هزینه‌های مؤسسه حقوقی نصر به شرح زیر بسته می‌شوند :

دفتر روزنامه

شماره صفحه .....

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	درآمد خدمات حقوقی		۱۳,۱۷۰,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۱۳,۱۷۰,۰۰۰
	بستن حساب درآمد			
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان		۹,۹۰۰,۰۰۰	
	هزینه حقوق کارکنان			۵,۹۷۰,۰۰۰
	هزینه مسافرت			۱۸۰,۰۰۰
	هزینه تبلیغات			۴۰۰,۰۰۰
	هزینه آب و برق و تلفن			۲,۳۰۰,۰۰۰
	هزینه تعمیرات			۵۴۰,۰۰۰
	هزینه بیمه آپارتمان			۶۰,۰۰۰
	هزینه ملزومات			۱۰۰,۰۰۰
	هزینه اجاره رایانه			۳۵۰,۰۰۰
	بستن حسابهای هزینه			

با انتقال مانده‌های فوق به حسابهای دفتر کل، مانده حسابهای درآمد و هزینه صفر خواهد شد.

هزینه حقوق کارکنان

مانده ۵,۹۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها ۵,۹۷۰,۰۰۰

درآمد خدمات حقوقی

۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ مانده ۱۳,۱۷۰,۰۰۰

هزینه مسافرت

مانده ۱۸۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها ۱۸۰,۰۰۰

هزینه تبلیغات

۴۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها ۴۰۰,۰۰۰

هزینه آب و برق و تلفن

مانده ۲,۳۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها ۲,۳۰۰,۰۰۰

هزینه تعمیرات

۵۴۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها ۵۴۰,۰۰۰

هزینه بیمه آپارتمان

بدهکار		بستانکار	
مانده	۶۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها	۶۰,۰۰۰

هزینه ملزومات مصرفی

بدهکار		بستانکار	
مانده	۱۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها	۱۰۰,۰۰۰

هزینه اجاره رایانه

بدهکار		بستانکار	
مانده	۳۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ بستن حسابها	۳۵۰,۰۰۰

خلاصه سود و زیان

بدهکار		بستانکار	
۱۲/۲۹	۵,۹۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۱۳,۱۷۰,۰۰۰
۱۲/۲۹	۱۸۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۴۰۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۲,۳۰۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۵۴۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۶۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۱۰۰,۰۰۰		
۱۲/۲۹	۳۵۰,۰۰۰		
	۹,۹۰۰,۰۰۰		۱۳,۱۷۰,۰۰۰
بستن حسابها	۳,۲۷۰,۰۰۰	سود خالص	۳,۲۷۰,۰۰۰

پس از بستن حسابهای درآمد و هزینه، حسابهای خلاصه سود و زیان و برداشت بسته می‌شوند.

دفتر روزنامه

شماره صفحه .....

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	خلاصه سود و زیان		۳,۲۷۰,۰۰۰	
	سرمایه آقای نصر			۳,۲۷۰,۰۰۰
	بستن حساب خلاصه سود و زیان			
۱۲/۲۹	سرمایه آقای نصر		۸۵۰,۰۰۰	
	برداشت			۸۵۰,۰۰۰
	بستن حساب برداشت			

برداشت

مانده	۸۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۸۵۰,۰۰۰

خلاصه سود و زیان

۱۲/۲۹	۳,۲۷۰,۰۰۰	۳,۲۷۰,۰۰۰

سرمایه آقای نصر

۱۲/۲۹	۸۵۰,۰۰۰	۴۲,۵۵۰,۰۰۰	مانده سرمایه ابتدای دوره
		۳,۲۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹
	۸۵۰,۰۰۰	۴۵,۸۲۰,۰۰۰	
		۴۴,۹۷۰,۰۰۰	مانده سرمایه پایان دوره

۴ــ۸ تراز آزمایشی اختتامی

پس از بستن حسابهای موقت فقط حسابهای دایمی شامل داراییها، بدهیها و سرمایه مانده خواهند داشت. برای آزمون تساوی جمع مانده‌های بدهکار و بستانکار فهرستی از مانده حسابهای دایمی تحت عنوان تراز آزمایشی اختتامی تهیه می‌شود. تراز آزمایشی اختتامی این امکان را به حسابداران می‌دهد که قبل از ثبت معاملات و عملیات مالی دورهٔ جدید از تساوی جمع مانده‌های بدهکار با جمع مانده‌های بستانکار حسابهای دایمی در پایان دوره مالی مطمئن شوند.

تراز آزمایشی اختتامی عبارت است از فهرست ماندهٔ حسابهای دایمی پس از بستن حسابهای موقت

تراز اختتامی مؤسسه حقوقی نصر در پایان سال مالی ۱۳۷۵ به شرح زیر است :

مؤسسه حقوقی نصر
تراز آزمایشی اختتامی
۲۹ اسفند ماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۲,۰۵۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۲,۸۴۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۳۵۰,۰۰۰	
ملزومات	۲۵۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۱۸۰,۰۰۰	
اثاثه	۸,۰۰۰,۰۰۰	
آپارتمان	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۱۵۰,۰۰۰
حقوق پرداختنی		۷۵۰,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۸۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای نصر		۴۴,۹۷۰,۰۰۰
جمع	۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۴۷,۶۷۰,۰۰۰

۵ــ۸ بستن حسابهای دایمی

معمولاً واحدهای اقتصادی حسابهای هر سال خود را در دفاتر جداگانه نگاهداری می‌کنند. بنابراین پس از بستن حسابهای موقت و تهیهٔ تراز اختتامی، حسابهای دایمی بسته می‌شوند. برای بستن حسابهای دایمی از یک حساب رابط به نام حساب «تراز اختتامی» استفاده می‌شود. ابتدا حساب تراز اختتامی به مبلغ جمع داراییها بدهکار می‌شود و سپس هر یک از حسابهای دارایی به مبلغماندهٔ آنها بستانکار می‌گردد. آنگاه هر یک از حسابهای بدهی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها بدهکار و حساب تراز اختتامی به مبلغ مجموع بدهیها و سرمایه بستانکار می‌شود.

در زیر نحوهٔ بستن حسابهای دایمی مؤسسه حقوقی نصر را ملاحظه می‌کنید.

دفتر روزنامه سال ۱۳۷۶

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۱۲/۲۹	تراز اختتامی		۴۷,۶۷۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۲,۰۵۰,۰۰۰
	حسابهای دریافتنی			۲,۸۴۰,۰۰۰
	پیش‌پرداخت اجاره			۳۵۰,۰۰۰
	ملزومات			۲۵۰,۰۰۰
	پیش‌پرداخت بیمه			۱۸۰,۰۰۰
	اثاثه			۸,۰۰۰,۰۰۰
	آپارتمان			۳۴,۰۰۰,۰۰۰
	بستن حسابهای دارایی			
۱۲/۲۹	حسابهای پرداختنی		۱,۱۵۰,۰۰۰	
	حقوق پرداختنی		۷۵۰,۰۰۰	
	پیش‌دریافت درآمد		۸۰۰,۰۰۰	
	سرمایه آقای نصر		۴۴,۹۷۰,۰۰۰	
	تراز اختتامی			۴۷,۶۷۰,۰۰۰
	بستن حسابهای بدهی و سرمایه مالک			

پس از انتقال ثبتهای بستن حسابهای دایمی مانده همه حسابهای دفتر کل صفر می‌شود.

موجودی نقد

	بدهکار	تاریخ	بستانکار
مانده	۲,۰۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۲,۰۵۰,۰۰۰
			نقل به تراز اختتامی

حسابهای دریافتنی

	بدهکار	تاریخ	بستانکار
مانده	۲,۸۴۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۲,۸۴۰,۰۰۰
			نقل به تراز اختتامی

پیش‌پرداخت اجاره

مانده	۳۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۳۵۰,۰۰۰

ملزومات

مانده	۲۵۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۲۵۰,۰۰۰

پیش‌پرداخت بیمه

مانده	۱۸۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۱۸۰,۰۰۰

اثاثه

مانده	۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۸,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

مانده	۳۴,۰۰۰,۰۰۰	۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۳۴,۰۰۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی

۱۲/۲۹	۱,۱۵۰,۰۰۰	مانده	۱,۱۵۰,۰۰۰

حقوق پرداختنی

۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۷۵۰,۰۰۰	مانده	۷۵۰,۰۰۰

پیش‌دریافت درآمد

۱۲/۲۹	۸۰۰,۰۰۰	مانده	۸۰۰,۰۰۰

سرمایه آقای نصر

۱۲/۲۹ نقل به تراز اختتامی	۴۴,۹۷۰,۰۰۰	مانده	۴۴,۹۷۰,۰۰۰

تراز اختتامی

۱۲/۲۹	۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۱۲/۲۹	۴۷,۶۷۰,۰۰۰

۶ــ۸ افتتاح حسابها در سال جدید

در اوّل هر دورهٔ مالی با انجام دو ثبت حسابهای دارایی، بدهی و سرمایه مالک افتتاح می‌گردد. برای ثبت افتتاح حسابهای دایمی در دورهٔ مالی جدید از یک حساب رابط به نام «تراز افتتاحی» استفاده می‌شود.

برای افتتاح حسابهای دارایی هر یک از حسابهای دارایی به میزان مانده آنها در تراز اختتامی دورهٔ مالی گذشته بدهکار و حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده داراییها بستانکار می‌شود. برای افتتاح حسابهایی که در تراز اختتامی دوره مالی گذشته مانده بستانکار داشته‌اند (بدهیها و سرمایه مالک) حساب تراز افتتاحی به مبلغ مجموع مانده بدهیها و سرمایه مالک بدهکار و هریک از حسابهای بدهی و حساب سرمایه مالک به مبلغ مانده آنها در تراز اختتامی دورهٔ مالی گذشته بستانکار می‌گردد.

ثبتهای افتتاح حسابهای دایمی مؤسسه حقوقی نصر در اول سال ۱۳۷۷ به شرح زیر است :

دفتر روزنامه سال ۱۳۷۷

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۷				
۱/۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی		۲,۸۴۰,۰۰۰	
	پیش‌پرداخت اجاره		۳۵۰,۰۰۰	
	ملزومات		۲۵۰,۰۰۰	
	پیش‌پرداخت بیمه		۱۸۰,۰۰۰	
	اثاثه اداری		۸,۰۰۰,۰۰۰	
	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
	تراز افتتاحی			۴۷,۶۷۰,۰۰۰
	افتتاح حسابهای دارایی			
۱/۱	تراز افتتاحی		۴۷,۶۷۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی			۱,۱۵۰,۰۰۰
	حقوق پرداختنی			۷۵۰,۰۰۰
	پیش‌دریافت درآمد			۸۰۰,۰۰۰
	سرمایه آقای نصر			۴۴,۹۷۰,۰۰۰
	افتتاح حسابهای بدهی و سرمایه مالک			

پس از انجام ثبتهای افتتاح حسابهای دایمی این ثبتها به حسابهای دفتر کل سال ۱۳۷۷ انتقال می‌یابند.

موجودی نقد

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۲,۰۵۰,۰۰۰

حسابهای دریافتنی

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۲,۸۴۰,۰۰۰

پیش‌پرداخت اجاره

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۳۵۰,۰۰۰

ملزومات

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۲۵۰,۰۰۰

پیش‌پرداخت بیمه

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۱۸۰,۰۰۰

اثاثه

	۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۸,۰۰۰,۰۰۰

آپارتمان

	۱/۱نقل از تراز افتتاحی ۳۴,۰۰۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی

۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۱,۱۵۰,۰۰۰	

حقوق پرداختنی

۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۷۵۰,۰۰۰	

پیش‌دریافت درآمد

۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۸۰۰,۰۰۰	

سرمایه آقای نصر

۱/۱ نقل از تراز افتتاحی ۴۴,۹۷۰,۰۰۰	

تراز افتتاحی

۱/۱ ۴۷,۶۷۰,۰۰۰	۱/۱ ۴۷,۶۷۰,۰۰۰



پرسشها

۱ــ حسابهای دایمی و موقت را تعریف نمایید.
۲ــ حساب برداشت جزوکدامیک از حسابهای دایمی و موقت است؟ چرا؟
۳ــ تراز آزمایشی اختتامی را تعریف کنید.
۴ــ برای ثبت بستن حسابهای دایمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.
۵ــ برای ثبت افتتاح حسابهای دایمی از چه حسابی استفاده می‌شود؟ توضیح دهید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ آخرین مرحلهٔ چرخه حسابداری معمولاً عبارت است از :
الف) تهیهٔ صورتهای مالی — ب) بستن حسابهای موقت
ج) بستن حسابهای دایمی — د) تهیهٔ تراز آزمایشی اختتامی

۲ــ کدامیک از عملیات زیر جزو چرخهٔ حسابداری محسوب نمی‌گردد؟
الف) بستن حسابهای موقت — ب) تهیه صورتهای مالی
ج) اصلاح حسابها — د) تنظیم اسناد و مدارک اولیه رویدادهای مالی

۳ــ کدامیک از حسابهای زیر در بستن حسابهای دایمی یک حساب رابط می‌باشد؟
الف) سرمایه مالک — ب) تراز افتتاحی
ج) تراز اختتامی — د) خلاصه سود و زیان

۴ــ برای بستن حسابهای درآمد و هزینه از چه حسابی استفاده می‌شود؟
الف) سرمایه مالک — ب) تراز افتتاحی
ج) تراز اختتامی — د) خلاصه سود و زیان

۵ــ کدامیک از حسابهای زیر جزو حسابهای دایمی محسوب می‌شود؟
الف) خلاصه سود و زیان — ب) برداشت
ج) سرمایه مالک — د) هزینه

۶ــ کدامیک از عبارتهای زیر درست است؟
الف) اگر درآمدها بیش از هزینه‌ها باشد برای بستن حساب خلاصه سود و زیان باید آن را بستانکار نمود.
ب) همیشه پس از بستن حسابهای درآمد و هزینه مانده حساب خلاصه سود و زیان بستانکار است.
ج) اگر حسابهای درآمد و هزینه در پایان دوره مالی بسته نشوند در سال بعد از روی حسابهای دفتر کل نمی‌توان درآمدها و هزینه‌ها را معلوم کرد.
د) پس از بستن حسابهای موقت فقط حسابهای دارایی و بدهی مانده خواهد داشت.

۷ــ کدامیک از اشتباهات زیر باعث می‌شود در ترازنامه آخر دوره مالی داراییها بیشتر از واقع نشان داده شود؟

الف) کلیهٔ ملزومات خریداری شده در طول سال قبل از مصرف به حساب هزینهٔ ملزومات منظور گردد.

ب) وجوه نقدی که در طول سال از سوی مالک برداشت می‌شود در بدهکار حساب سرمایه مالک و بستانکار موجودی نقد ثبت شود.

ج) مبلغ بیمه نامه‌ای که مدت آن به پایان رسیده هنوز هم جزو پیش‌پرداخت بیمه است.

د) بابت ارسال صورتحساب خدمات ارائه شده به مشتریان ثبتی در حسابها انجام نشود.

۸ــ کدامیک از اشتباهات زیر باعث می‌شود در ترازنامه آخر دوره مالی داراییها کمتر از واقع نشان داده شود؟

الف) آن قسمت از پیش دریافت درآمد که خدمات مورد تعهد آن انجام شده از حساب پیش دریافت درآمد کسر نشود.

ب) در اصلاح حساب ملزومات موجودی آخر سال بیشتر از واقع در نظر گرفته شود.

ج) مبلغ بیمه‌نامه‌ای که هنوز اعتبار دارد در حساب هزینه بیمه منظور شود.

د) حساب هزینه ملزومات به حساب ملزومات بسته شود.

۹ــ در تراز آزمایشی اختتامی مؤسسه آموزشی الوند مجموع داراییها و مجموع بدهیها به ترتیب ۳۲۰ و ۲۸ میلیون ریال می‌باشد. پس از بستن حسابهای دایمی ماندهٔ حساب تراز اختتامی چند میلیون ریال خواهد بود؟

الف) ۳۴۸

ب) ۳۲۰

ج) ۲۹۲

د) صفر

۱۰ــ اطلاعات زیر از روی تراز آزمایشی اصلاح شده مؤسسه خدماتی نظیف به تاریخ پایان اسفند ماه ۷۵ بدست آمده است (ارقام به میلیون ریال) :

جمع ستون مانده حسابها	۴۱۷/۷
مجموع بدهیها	۱۷
مجموع درآمدها	۱۸۲
مجموع هزینه‌ها	۱۰۱/۵
برداشت	۲۱/۲

اگر ثبت بستن حسابهای موقت به درستی در حسابها عمل شود، جمع ستون مانده بدهکار تراز آزمایشی اختتامی چند میلیون ریال خواهد بود؟

الف) ۴۱۷/۷

ب) ۳۱۶/۲

ج) ۲۹۵

د) ۱۹۷/۵



تمرینها

۱ـ با گذاردن علامت جدول روبه‌رو را کامل کنید. پاسخ مورد اول ارائه شده است.

نام حساب	مانده حساب		حساب دائمی	حساب موقت
	بدهکار	بستانکار		
هزینه آب و برق و تلفن				
موجودی نقد				
حسابهای پرداختنی				
برداشت				
هزینه ملزومات				
پیش‌دریافت درآمد				
اثاثه				
ملزومات				
سرمایه مالک				
خلاصه سود و زیان				
پیش‌پرداخت اجاره				

۲ـ با استفاده از تراز آزمایشی اصلاح شده زیر ثبتهای بستن حسابهای موقت را در دفتر روزنامه نشان دهید.

کلینیک دندانپزشکی ایران
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفند ماه ۷۳

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۱۲۷,۵۰۰	
حسابهای دریافتنی	۳۴۲,۰۰۰	
ملزومات	۲,۲۱۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۲,۹۰۰,۰۰۰	
اثاثه	۷,۲۳۰,۰۰۰	
تجهیزات دندانپزشکی	۷۵,۴۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۹۲۰,۰۰۰
سرمایه دکتر صالح		۶۸,۹۱۲,۵۰۰
برداشت	۳,۴۷۲,۰۰۰	
درآمد خدمات دندانپزشکی		۱۰۸,۵۲۰,۰۰۰
هزینه ملزومات	۴۱,۵۴۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن و گاز	۶,۲۳۱,۰۰۰	
هزینه اجاره	۴,۸۰۰,۰۰۰	
هزینه حقوق	۳۳,۹۰۰,۰۰۰	
هزینه بیمه تجهیزات دندانپزشکی	۱,۲۰۰,۰۰۰	
جمع	۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰	۱۷۹,۳۵۲,۵۰۰

۳ــ با استفاده از اطلاعات تمرین ۲ و انتقال ثبت بستن حسابهای موقت به حسابهای دفتر کل تراز آزمایشی اختتامی کلینیک دندانپزشکی ایران را تهیه کرده، ثبت بستن حسابهای دایمی را در دفتر روزنامه نشان دهید.

۴ــ تراز آزمایشی اصلاح شده تعمیرگاه یخچال دماوند به شرح زیر است. ثبتهای بستن حسابهای موقت و دایمی در پایان سال ۷۴ و افتتاح حسابهای دایمی در ابتدای سال ۷۵ را در دفتر روزنامه نشان دهید.

تعمیرگاه یخچال دماوند
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۷۴

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۴۲۷,۵۰۰	
حسابهای دریافتنی	۱۹۲,۳۰۰	
ملزومات	۲,۳۰۱,۰۰۰	
وسایل و ابزار کار	۳۱,۲۵۲,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۳,۷۸۲,۳۰۰
سرمایه آقای محمودی		۲۳,۵۴۵,۰۰۰
برداشت	۲,۶۵۰,۰۰۰	
درآمد تعمیرات		۲۹,۴۷۵,۵۰۰
هزینه ملزومات	۷,۵۰۰,۰۰۰	
هزینه دستمزد تعمیرکاران	۶,۹۱۰,۰۰۰	
هزینه اجاره مغازه	۳,۶۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۱,۸۹۰,۰۰۰	
هزینه‌های متفرقه	۸۰,۰۰۰	
جمع	۵۶,۸۰۲,۸۰۰	۵۶,۸۰۲,۸۰۰

 مسایل

۱ــ تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه حمل و نقل کارون به شرح زیر می‌باشد :

مؤسسه حمل و نقل کارون
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۴,۹۹۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۱,۳۸۹,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۱,۳۰۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۵,۴۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۵۹۰,۰۰۰	
وسایط نقلیه	۴۵۳,۰۰۰,۰۰۰	
ساختمان	۲۳,۰۰۰,۰۰۰	
زمین	۹,۷۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۵۷۵,۰۰۰
پیش‌دریافت درآمد		۳۲,۴۱۰,۰۰۰
سرمایه آقای ناصری		۴۰۷,۲۹۷,۰۰۰
برداشت	۶,۹۰۰,۰۰۰	
درآمد حمل و نقل		۱۸۴,۰۰۰,۰۰۰
هزینه دستمزد رانندگان	۹۳,۵۰۰,۰۰۰	
هزینه حقوق کارکنان	۸,۳۹۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق و تلفن	۷,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه سوخت وسایط نقلیه	۲,۸۲۰,۰۰۰	
هزینه تعمیرات وسایط نقلیه	۴,۶۱۰,۰۰۰	
هزینه‌های متفرقه	۱,۳۹۳,۰۰۰	
جمع	۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰	۶۲۴,۲۸۲,۰۰۰

سایر اطلاعات نیز به شرح زیر است :

(۱) پایان دوره مالی مؤسسه ۳۱ شهریور ماه می‌باشد.

(۲) یکی از کارکنان مؤسسه بابت حقوق شهریورماه ۷۶ خود ۴۵۲,۰۰۰ ریال از مؤسسه طلب دارد که هنوز در حسابها ثبت نشده است.

(۳) مبلغ ۹۴۰,۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه‌نامه‌های منقضی شده است.

(۴) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک‌سال دفتر مؤسسه می‌باشد که در اول فروردین ۷۶ پرداخت شده است.

(۵) موجودی ملزومات در پایان شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۱۷۰،۰۰۰ ریال است.

(۶) در اواخر شهریور ماه ۷۶ مبلغ ۴،۵۷۰،۰۰۰ ریال خدمات برای مشتریان ارائه گردید که در حسابها ثبت نشده است.

(۷) بابت پیش دریافت از مشتریان به غیر از مبلغ ۷،۳۸۰،۰۰۰ ریال به آنها خدمات ارائه شده است.

مطلوب است:

۱ــ انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

۲ــ انتقال ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکل⊤)

۳ــ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۴ــ تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ماه ۱۳۷۶

۵ــ تهیهٔ صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶ (در تیرماه ۷۶ آقای ناصری با اختصاص دادن یک باب ساختمان به ارزش ۲۳ میلیون ریال در مؤسسه کارون سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد.)

۶ــ تهیهٔ ترازنامهٔ مؤسسه حمل و نقل کارون به تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶

۲ــ این مسئله ادامهٔ مسئله قبل است و به بستن حسابها و افتتاح حسابها در سال بعد مربوط می‌باشد.

مطلوب است:

۱ــ ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶ــ۷۵ و انتقال به حسابهای دفتر کل

۲ــ تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۷۶.

۳ــ ثبت بستن حسابهای دایمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۶ــ۷۵ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل⊤)

۴ــ ثبت افتتاح حسابهای دایمی در دفتر روزنامه سال مالی ۷۷ــ۷۶ و انتقال به حسابهای دفتر کل (به شکل⊤)

۳ــ مانده‌های زیر در پایان سال ۷۳ (پس از اصلاحات) از روی دفتر کل مؤسسه انتشاراتی قلم بدست آمده است :

	هزار ریال		هزار ریال
حسابهای دریافتنی	۳۳۱	سرمایه آقای امیری	۶۴،۵۸۲/۹
هزینه حقوق	۱۴،۰۰۰	پیش دریافت درآمد	۲،۲۲۰
درآمد خدمات	۴۵،۴۱۰	هزینه اجاره	۴،۸۰۰
موجودی نقد	۱۲۱۰	ملزومات چاپ	۱۰،۵۲۰
حسابهای پرداختنی	۴۹۳/۲	وام پرداختنی	۳۱،۰۰۰
برداشت	۷۷۴	هزینه‌های متفرقه	۸۱۴/۶
هزینه آب و برق و تلفن	۳۴۳/۵	پیش پرداخت بیمه	۱۵۰
ماشین آلات چاپ	۵۹،۳۴۰	هزینه بیمه ماشین‌آلات چاپ	۱،۳۰۰
هزینه ملزومات	۹،۲۰۰		
پیش پرداخت اجاره	۹۲۳		
اثاثه	۴۰،۰۰۰		

سرمایه آقای امیری در اول سال ۷۳ مبلغ ۵۵،۴۸۱،۳۰۰ ریال بود.

مطلوب است:

۱ــ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
۲ــ تهیه صورت سود و زیان برای سال مالی ۱۳۷۳
۳ــ تهیه صورت سرمایه برای سال مالی ۱۳۷۳
۴ــ تهیه ترازنامه به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
۵ــ ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
۶ــ تهیه تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ پایان سال ۱۳۷۳
۷ــ ثبت بستن حسابهای دایمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۳
۸ــ ثبت افتتاح حسابهای دایمی در دفتر روزنامه سال ۱۳۷۴

پروژهٔ حسابداری

هدف از انجام پروژه حسابداری، افزایش توانایی و قابلیت دانش‌آموزان در به کارگیری آموخته‌های خود در درس اصول حسابداری (۱) می‌باشد. برای این منظور دفاتر حسابداری شامل دفتر روزنامه، کل و معین جهت ثبت اطلاعات رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می‌گیرند.

اطلاعات پروژه

مؤسسه خدمات فنی اعتماد یک مؤسسه خدماتی تک مالکی است که توسط آقای اعتمادی از ابتدای سال ۱۳۷۷ تأسیس و اداره شده است. فعالیت اصلی این مؤسسه ارائه خدمات فنی دستگاههای حرارتی می‌باشد :

اطلاعات زیر از مانده حسابهای دایمی سال قبل «مؤسسه خدمات فنی اعتماد» از تراز آزمایشی اختتامی ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ در دست است :

موجودی نقد ــ حساب جاری ۳۳۳ بانک ملّی	۳,۱۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۲,۰۰۰,۰۰۰
موجودی ملزومات فنی	۱,۹۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۲,۱۰۰,۰۰۰
اثاثه	۳۵۰,۰۰۰
ابزارآلات فنی	۴۵۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۴۰۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد	۱,۳۵۰,۰۰۰
وام پرداختی	۱,۶۰۰,۰۰۰
دستمزد پرداختنی	۱۵۰,۰۰۰
سرمایه آقای اعتمادی	۶,۴۰۰,۰۰۰

طبق دفاتر معین حسابهای دریافتنی مانده حساب مشتریان در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹به شرح زیر می‌باشد :

آقای رحیمی	۵۰۰,۰۰۰	آقای ارشدی	۳۰۰,۰۰۰	آقای سلامی	۴۰۰,۰۰۰

آقای زندی ۲۵۰,۰۰۰ آقای کریمی ۵۵۰,۰۰۰

طبق دفتر معین حسابهای پرداختنی مانده حساب طلبکاران در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر می‌باشد.

آقای رضائی ۸۰,۰۰۰ آقای مسعودی ۱۱۰,۰۰۰ فروشگاه سعیدی ۶۵,۰۰۰

آقای محمودی ۵۵,۰۰۰ آقای ستاری ۹۰,۰۰۰

معاملات و رویدادهای اقتصادی فروردین سال ۱۳۷۸ مؤسسه خدماتی اعتماد به شرح زیر است :

۱ فروردین مبلغ ۳۲۰,۰۰۰ ریال بابت اجارهٔ ۴ ماهه ساختمان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۲۶ پرداخت گردید.

۲ فروردین خرید مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال اثاثه از «شرکت تولیدی آزادی» که بابت نیمی از مبلغ فوق چک شماره ۳۲۴۳۲۷ صادر و قرار شد بقیه تا دوماه دیگر پرداخت گردد. فاکتور شمارهٔ ۹۹۹ از شرکت آزادی دریافت شد. لازم به توضیح است در صورتیکه اثاثه فوق از فروشگاههای عمده فروشی خریداری می‌شد باید مبلغ ۳۵۰,۰۰۰ ریال پرداخت می‌گردید.

۳ فروردین مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی بابت سرمایه‌گذاری مجدد طی فیش نقدی شماره ۷۷ به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملّی مؤسسه واریز گردید.

۴ فروردین ۵۰۰,۰۰۰ ریال حسابهای دریافتنی از آقای رحیمی طی فیش نقدی شماره ۱۹۴ به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملّی مؤسسه واریز و به مؤسسه ارائه گردید.

۸ فروردین مبلغ ۷۶۰,۰۰۰ ریال طی فیش نقدی شماره ۱۰۵ بابت انجام خدمات تعمیر و نگهداری دستگاههای حرارتی «شرکت افق» دریافت و به حساب جاری ۳۳۳ بانک ملّی مؤسسه واریز گردید.

۱۴ فروردین مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۲۸ بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه که پنجشنبه‌ها پرداخت می‌گردد از حساب جاری مؤسسه صادر و تسلیم آنان شد. لازم به توضیح است ۱۵۰,۰۰۰ ریال از مبلغ فوق مربوط به دستمزد سال قبل کارکنان بوده است.

۱۵ فروردین مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال مطالبات آقای رضائی بابت خرید نسیه ملزومات مؤسسه در سال قبل طی چک شماره ۳۲۴۳۲۹ صادر و پرداخت گردید.

۱۶ فروردین مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۰ بابت درج سه نوبت آگهی تبلیغاتی به روزنامه اطلاعات پرداخت گردید.

۱۸ فروردین مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت حق‌الزحمه خدمات ارائه شده از آقای زندی دریافت و به حساب جاری مؤسسه واریز گردید.

لازم به توضیح است که مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال فوق مربوط به حق‌الزحمه خدمات انجام شده در سال قبل است.

۱۹ فروردین صورتحساب شمارهٔ ۱ حق‌الزحمه خدمات فنی ارائه شده به «مهدکودک شکوفه‌ها» به میزان ۷۰۰,۰۰۰ ریال ارسال گردید که قرار شد ظرف مدت ۱۰ روز مبلغ فوق پرداخت شود.

۲۰ فروردین مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه سوخت طی چک شماره ۳۲۴۳۳۱ پرداخت گردید.

۲۲ فروردین مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال از سوی آقای اعتمادی از طریق صدور چک شماره ۳۲۴۳۳۲ برای مصرف شخصی برداشت شد.

۲۸ فروردین	مبلغ ۶۵۰,۰۰۰ ریال بابت دستمزد دو هفتگی کارکنان مؤسسه طی چک شماره ۳۲۴۳۳۳ از محل حساب جاری مؤسسه پرداخت شد.

۲۸ فروردین	ابزارآلات فنی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۴ خریداری گردید.

۳۱ فروردین	مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال طی چک شماره ۳۲۴۳۳۵ برای پرداخت هزینه تلفن صادر و به حساب جاری شرکت مخابرات واریز گردید.

همچنین اطلاعات مربوط به اصلاحات پایان فروردین ۱۳۷۸ به شرح زیر می‌باشد :

① موجودی ملزومات مؤسسه در تاریخ ۳۱ فروردین بالغ بر ۵۶۰,۰۰۰ ریال شمارش و ارزیابی شده است.

② مانده حساب پیش پرداخت بیمه مربوط به حق بیمه دو ساله داراییهای مؤسسه بوده که در تاریخ ۱۳۷۷/۱۰/۱ پرداخت گردیده است.

③ تا تاریخ ۱۳۷۸/۱/۳۱ دو نوبت آگهی تبلیغاتی مؤسسه در روزنامه اطلاعات درج گردیده است.

④ اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره با توجه به اطلاعات یاد شده

⑤ تا پایان ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ مبلغ ۳۹۰,۰۰۰ ریال از محل پیش دریافتها، خدمات انجام یافته است.

⑥ هزینه دستمزد تعلق گرفته و پرداخت نشده سه روز آخر فروردین ۱۳۷۸بالغ بر ۲۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

⑦ هزینه آب و برق تعلق گرفته و پرداخت نشده فروردین ماه ۱۳۷۸بالغ بر ۱۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

⑧ تا پایان فروردین ماه ۱۳۷۸مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال برای آقای صمدی کار انجام شده که صورتحساب آن ارسال نگردیده است.

مطلوب است:

الف) انتقال مانده حسابهای تراز آزمایشی مورخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۷ به دفاتر سال جدید

ب) ثبت معاملات و رویدادهای مالی فروردین ۱۳۷۸ مؤسسه در دفتر روزنامه عمومی

ج) انتقال رویدادهای مالی ثبت شده در دفتر روزنامه به حسابهای دفترکل

د) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ پایان فروردین ۱۳۷۸

هـ) انجام ثبتهای اصلاحی به تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸و انتقال آنها به حسابهای دفترکل

و) تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده پایان فروردین ۱۳۷۸

ز) تنظیم صورتهای مالی یکماهه فروردین ۱۳۷۸

ح) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه عمومی و انتقال آنها به حسابهای دفترکل

ط) تهیه تراز آزمایشی اختتامی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸

ی) انجام ثبتهای بستن حسابهای دایمی در تاریخ ۳۱ فروردین ۱۳۷۸ در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفترکل.

فصل نهم

کاربرگ

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ دلایل تهیه کاربرگ حسابداری را بیان نماید.

۲ــ اجزای کاربرگ حسابداری را بشناسد.

۳ــ کاربرگ حسابداری را تهیه کند.

۴ــ چرخه حسابداری را با استفاده از کاربرگ تکمیل کند.

۵ــ صورتهای مالی را با استفاده از کاربرگ حسابداری تهیه کند.

۶ــ اصلاح حسابها و بستن حسابها را با استفاده از کاربرگ حسابداری انجام دهد.

۱ــ ۹ مقدمه

در فصل هفتم و هشتم با اصلاح و بستن حسابها که معمولاً در پایان سال مالی انجام می‌شود، آشنا شدیم. برخی از مؤسسات خدماتی مراحل اصلاح و بستن حسابهای موقت را با انجام ثبتهای لازم در دفاتر روزنامه و کل و تهیه تراز آزمایشی، به همان صورت که در فصل گذشته بیان کردیم، تکمیل می‌نمایند. امّا در برخی از مؤسسات، برای انجام عملیات اصلاح و بستن حسابها در پایان دورهٔ مالی از یکی از فرمهای متداول به نام «کاربرگ حسابداری» استفاده می‌کنند. کاربرگ حسابداری فرم یا ورقه‌ای سطربندی و ستون‌بندی شده است که برای سهولت کار و کاهش اشتباه در عملیات اصلاح حسابها، تهیه گزارشهای مالی و بستن حسابها مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد.

علاوه‌بر این کاربرگ حسابداری برای مرور و نمایش قسمتی از چرخه حسابداری (از اصلاحات تا تهیه تراز آزمایشی اختتامی) کاربرد دارد. اگرچه تهیه کاربرگ حسابداری اختیاری است اما بیشتر حسابداران ترجیح می‌دهند در پایان دورهٔ مالی عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها را در قالب کاربرگ حسابداری انجام دهند.

۲ــ ۹ چرخه حسابداری با کاربرگ

در فصل هفتم چرخه حسابداری بدون تهیه کاربرگ تشریح شد. توجه داشته باشید که در صورت تهیه کاربرگ، چرخه حسابداری شامل مراحل زیر می‌باشد :

۱ــ جمع‌آوری اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی (گردآوری اسناد و مدارک مثبته)

۲ــ تجزیه و تحلیل معاملات و رویدادهای مالی و تنظیم سند حسابداری

۳ــ ثبت معاملات (رویدادهای مالی) در دفتر روزنامه
۴ــ نقل اقلام به دفتر کل
۵ ــ تهیه تراز آزمایشی
۶ــ تهیه کاربرگ
۷ــ تهیه صورتهای مالی
۸ ــ اصلاح حسابهای دفتر کل
۹ــ بستن حسابهای موقت
۱۰ــ تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۳ــ۹ اجزای کاربرگ

برای اینکه از کاربرگ حسابداری برای ثبت عملیات اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها استفاده شود، باید صفحه یا صفحات کاغذی با طول و عرض مناسب را انتخاب و خط‌کشی نمود. ردیفهای کاربرگ برای درج عنوان و مبالغ مربوط به حسابها و ستونهای آن برای تقسیم عملیات مربوط به پایان دوره مالی اختصاص داده می‌شود. لازم به ذکر است معمولاً حسابداران کاربرگ حسابداری را با مداد تنظیم می‌کنند تا به‌راحتی اشتباهات احتمالی که در نوشتن رخ می‌دهد قابل اصلاح باشد.

عناوین ستونهای کاربرگ به شرح زیر است :

- نام (عنوان) حساب
- تراز آزمایشی قبل از اصلاحات
- اصلاحات
- تراز آزمایشی اصلاح شده
- سود و زیان
- ترازنامه

همچنین در قسمت بالای کاربرگ حسابداری فضایی برای نوشتن عنوان یا سرفصل کاربرگ و واحد مبالغ مندرج در کاربرگ در نظر گرفته می‌شود. هریک از ستونهای تراز آزمایشی، اصلاحات، تراز آزمایشی اصلاح شده، سود و زیان و ترازنامه دارای دو ستون بدهکار و بستانکار می‌باشد. بنابراین در کاربرگ حسابداری یک ستون برای نام حساب و ده ستون برای نوشتن ارقام مربوط به حسابها وجود دارد. به این شکل کاربرگ حسابداری که دارای ده ستون است، اصطلاحاً کاربرگ ده‌ستونی گفته می‌شود که نمونه سفید آن را در صفحه بعد ملاحظه می‌کنید.

مؤسسه: حقوقی نصر

کاربرگ

برای سال منتهی به / / ۱۳۸

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار

۴ــ۹ نحوه تکمیل کاربرگ حسابداری

برای نشان دادن مراحل تکمیل کاربرگ حسابداری از مثال جامع پایان فصل ۷ استفاده می‌کنیم.

۱ــ۴ــ۹ نوشتن سرفصل: همان‌طورکه نوشتن نام مؤسسه، نام گزارش و تاریخ یا دوره گزارش در بالای هریک از گزارشهای حسابداری ضرورت دارد، سرفصل یا عنوان کاربرگ به شرح زیر نوشته می‌شود :

نام مؤسسه: مؤسسه حقوقی نصر

نام گزارش: کاربرگ حسابداری

تاریخ: برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹ .

۲ــ۴ــ۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح نشده: پس از درج عنوان گزارش، تراز آزمایشی حسابهای دفتر کل که قبل از انجام اصلاحات تهیه شده، عیناً در ستونهای مربوط در کاربرگ حسابداری نوشته می‌شود و پس از جمع زدن دو ستون بدهکار و بستانکار دو خط موازی که نشانگر تساوی دو ستون است، در زیر جمع هر ستون کشیده می‌شود، تا ثبت تراز آزمایشی قبل از اصلاحات مؤسسه حقوقی نصر را در صفحه بعد مشاهده می‌کنید.

مؤسسه حقوقی نصر

کاربرگ حسابداری

برای سال مالی منتهی به ۱۳ . ۶/۱۲/۲۹

		شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح نشده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰									
۲	حسابهای دریافتنی		۲,۳۷۰,۰۰۰									
۳	پیش‌پرداخت اجاره		۷۰۰,۰۰۰									
۴	ملزومات		۳۵۰,۰۰۰									
۵	پیش‌پرداخت بیمه		۲۴۰,۰۰۰									
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰									
۷	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰									
۸	حسابهای پرداختنی			۱,۱۵۰,۰۰۰								
۹	پیش‌دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰								
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰								
۱۱	برداشت		۸۵۰,۰۰۰									
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰								
۱۳	هزینه حقوق کارکنان		۵,۲۲۰,۰۰۰									
۱۴	هزینه مسافرت		۱۸۰,۰۰۰									
۱۵	هزینه تبلیغات		۴۰۰,۰۰۰									
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن		۲,۳۰۰,۰۰۰									
۱۷	هزینه تعمیرات		۵۴۰,۰۰۰									
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰								

۳ــ۴ــ۹ بخش اصلاحات: یکی از موارد استفاده کاربرگ حسابداری این است که اصلاحاتی که می‌باید در پایان دوره در دفتر روزنامه ثبت و به حسابهای مربوط در دفتر کل منتقل شود، ابتدا در این فرم نوشته می‌شود تا پس از تکمیل‌شدن اصلاحات و اطمینان از درست بودن آنها به نحو مناسب در سند حسابداری، دفتر روزنامه و دفتر کل منعکس شود. در کاربرگ حسابداری دو ستون برای ثبت اصلاحات اختصاص دارد.

برای نوشتن ثبتهای اصلاحی در ستون اصلاحات ابتدا اطلاعات مربوط به اصلاحات جمع‌آوری می‌شود و سپس ثبتهای اصلاحی مربوط به حسابهای دفتر کل در ستون اصلاحات نوشته می‌شود. در مثال مؤسسه خدمات حقوقی نصر اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد :

الف) اصلاح حساب پیش‌پرداخت بیمه: پیش‌پرداخت بیمه به مبلغ ۲۴۰٫۰۰۰ ریال مربوط به دوره یکساله از اول دی‌ماه ۶ . ۱۳ تا پایان آذرماه ۷ . ۱۳ است. بنابراین در پایان سال مالی ۶ . ۱۳ فقط ۳ ماه از ۱۲ ماه گذشته پس به میزان $\frac{۳}{۱۲}$ آن تبدیل به هزینه شده است.

ب) اصلاح حساب ملزومات: بخشی از ملزوماتی که در طول سال خریداری شده به مبلغ ۱۰۰٫۰۰۰ ریال به مصرف رسیده است.

ج) اصلاح حساب پیش‌دریافت درآمد: قسمتی از تعهدات مؤسسه به مشتریانی که بهای خدمات را از قبل پرداخت کرده‌اند به میزان ۱٫۲۰۰٫۰۰۰ ریال انجام شده است.

د) ثبت هزینه حقوق اسفندماه کارکنان: حقوق اسفندماه کارکنان به مبلغ ۷۵۰٫۰۰۰ ریال در حسابها ثبت نشده است.

هـ) ثبت درآمد خدمات حقوقی: درآمدهای تحقق یافته‌ای به مبلغ ۴۷۰٫۰۰۰ ریال که دریافت نشده در حسابهای مؤسسه نیز ثبت نشده است.

و) اصلاح حساب پیش‌پرداخت اجاره: پیش‌پرداخت اجاره به مبلغ ۷۰۰٫۰۰۰ ریال مربوط به اجاره رایانه برای دو ماه اسفند ۶ . ۱۳ و فروردین ۷ . ۱۳ است.

پس از آنکه اصلاحات لازم مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت ثبتهای لازم در ستون اصلاحات انجام می‌شود. چنانچه قرار باشد حسابی برای اولین بار مورد استفاده قرار گیرد نام آن در ردیفهای پایین ستون «نام حساب» نوشته می‌شود.

برای اینکه حسابهایی که اصلاح می‌شوند به‌طور متقابل به یکدیگر عطف داده شوند، از حروف الف تا و استفاده کرده‌ایم. نحوه ثبت اصلاحات به این ترتیب است که ابتدا مبلغ مورد نظر در مقابل نام حساب (یا حسابهایی) که بدهکار می‌شود در ستون بدهکار اصلاحات نوشته می‌شود و سپس مبلغ (یا مبالغ) بستانکار در ستون بستانکار اصلاحات و در جلوی نام حساب (یا حسابهای) مربوط ثبت می‌شود. پس از ثبت اصلاحات در کاربرگ حسابداری، برای اطمینان از توازن ثبتهای انجام شده ستونهای بدهکار و بستانکار اصلاحات را جمع زده و رقم آن در قسمت پایین کاربرگ نوشته می‌شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر هر ستون کشیده می‌شود. نحوه نوشتن ثبتهای اصلاحی مربوط به مثال «مؤسسه خدمات حقوقی نصر» را در صفحهٔ بعد مشاهده می‌کنید.

مؤسسه حقوقی نصر

کاربرگ حسابداری

برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰									
۲	حسابهای دریافتنی		۲,۳۷۰,۰۰۰		(هـ) ۴۷۰,۰۰۰							
۳	پیش‌پرداخت اجاره		۷۰۰,۰۰۰			(و) ۳۵۰,۰۰۰						
۴	ملزومات اداری		۳۵۰,۰۰۰			(ب) ۱۰۰,۰۰۰						
۵	پیش‌پرداخت بیمه		۲۴۰,۰۰۰			(الف) ۶۰,۰۰۰						
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰									
۷	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰									
۸	حسابهای پرداختنی			۱,۱۵۰,۰۰۰								
۹	پیش‌دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰	(ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰							
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰								
۱۱	برداشت		۸۵۰,۰۰۰									
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰		(ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰ (هـ) ۴۷۰,۰۰۰						
۱۳	هزینه حقوق کارکنان		۵,۲۲۰,۰۰۰		(د) ۷۵۰,۰۰۰							
۱۴	هزینه مسافرت		۱۸۰,۰۰۰									
۱۵	هزینه تبلیغات		۴۰۰,۰۰۰									
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن		۲,۳۰۰,۰۰۰									
۱۷	هزینه تعمیرات		۵۴۰,۰۰۰									
۱۸	هزینه بیمه آپارتمان				(الف) ۶۰,۰۰۰							
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی				(ب) ۱۰۰,۰۰۰							
۲۰	حقوق پرداختنی					(د) ۷۵۰,۰۰۰						
۲۱	هزینه اجاره رایانه				(و) ۳۵۰,۰۰۰							
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰						

۴ــ۴ــ۹ بخش تراز آزمایشی اصلاح شده: ارقامی که باید در ستونهای بدهکار یا بستانکار «بخش تراز آزمایشی اصلاح شده» نوشته شود شامل مانده هریک از حسابها می‌باشد. بنابراین با استفاده از ارقام ثبت شده در ستونهای «تراز آزمایشی قبل از اصلاحات» و «اصلاحات» مانده‌گیری از حسابها انجام می‌شود. به‌عنوان نمونه مانده بدهکار حسابهای دریافتنی در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات با رقم بدهکار مربوط به حسابهای دریافتنی در بخش اصلاحات جمع می‌شود و در ستون بدهکار در جلوی سطر حسابهای دریافتنی ثبت می‌شود. همچنین برای مانده‌گیری حساب پیش‌پرداخت بیمه مبلغ بستانکار ثبت شده در ستون اصلاحات از مانده بدهکار قبل از اصلاحات **کسر می‌شود** و در جلوی حساب پیش‌پرداخت بیمه در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می‌شود.

پس از مانده‌گیری هریک از حسابها با استفاده از ستونهای تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و اصلاحات و ثبت آن در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده، برای اطمینان از درستی مانده‌گیری و توازن حسابها، هریک از ستونهای بدهکار و بستانکار جمع و حاصل در انتهای ستون مربوط در بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نوشته می‌شود. در صورت تساوی دو خط افقی زیر ارقام جمع کشیده می‌شود. در صفحه بعد ثبت بخش تراز آزمایشی اصلاح شده نشان داده شده است.

مؤسسه حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح نشده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰				۲,۰۵۰,۰۰۰					
۲	حسابهای دریافتنی		۲,۳۷۰,۰۰۰		(هـ) ۴۷۰,۰۰۰		۲,۸۴۰,۰۰۰					
۳	پیش‌پرداخت اجاره		۷۰۰,۰۰۰			(و) ۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰					
۴	ملزومات		۳۵۰,۰۰۰			(ب) ۱۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰					
۵	پیش‌پرداخت بیمه		۲۴۰,۰۰۰			(الف) ۶۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰					
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰				۸,۰۰۰,۰۰۰					
۷	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰				۳۴,۰۰۰,۰۰۰					
۸	حسابهای پرداختنی			۱,۱۵۰,۰۰۰				۱,۱۵۰,۰۰۰				
۹	پیش‌دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰	(ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰			۸۰۰,۰۰۰				
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰				۴۲,۵۵۰,۰۰۰				
۱۱	برداشت		۸۵۰,۰۰۰				۸۵۰,۰۰۰					
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰		(ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰ (هـ) ۴۷۰,۰۰۰		۱۳,۱۷۰,۰۰۰				
۱۳	هزینه حقوق کارکنان		۵,۲۲۰,۰۰۰		(د) ۷۵۰,۰۰۰		۵,۹۷۰,۰۰۰					
۱۴	هزینه مسافرت		۱۸۰,۰۰۰				۱۸۰,۰۰۰					
۱۵	هزینه تبلیغات		۴۰۰,۰۰۰				۴۰۰,۰۰۰					
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن		۲,۳۰۰,۰۰۰				۲,۳۰۰,۰۰۰					
۱۷	هزینه تعمیرات		۵۴۰,۰۰۰				۵۴۰,۰۰۰					
۱۸	هزینه بیمه آپارتمان				(الف) ۶۰,۰۰۰		۶۰,۰۰۰					
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی				(ب) ۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰					
۲۰	حقوق پرداختنی					(د) ۷۵۰,۰۰۰		۷۵۰,۰۰۰				
۲۱	هزینه اجاره رایانه				(و) ۳۵۰,۰۰۰		۳۵۰,۰۰۰					
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰				

۵ــ۴ــ۹ بخش سود و زیان: برای تنظیم بخش سود و زیان در کاربرگ حسابداری، مانده حسابهای درآمد و هزینه از بخش تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به این بخش منتقل می‌شود. سپس هریک از دو ستون بدهکار و بستانکار جمع می‌شود.

اگر جمع ستون بستانکار (جمع درآمدها) بیشتر از ستون بدهکار (جمع هزینه‌ها) باشد، نشانگر سود خالص مؤسسه می‌باشد، در این صورت برای توازن ستونهای بدهکار و بستانکار قسمت سود و زیان، مبلغ سود خالص در زیر ستون بدهکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن ستون بدهکار و بستانکار در انتهای هر ستون نوشته می‌شود و زیر هرکدام دو خط موازی کشیده می‌شود.

درصورتی‌که **جمع ستون** بدهکار (جمع هزینه‌ها) بیشتر از جمع ستون بستانکار (درآمدها) باشد، زیان خالص به‌وجود آمده در ذیل ستون بستانکار نوشته می‌شود و جمع نهایی و متوازن بدهکار و بستانکار در انتهای هر ستون ثبت می‌شود و زیر هریک دو خط موازی کشیده می‌شود.

در کاربرگ صفحه بعد، نحوه تنظیم بخش سود و زیان را مشاهده می‌کنید.

مؤسسه حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح نشده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد		۲،۰۵۰،۰۰۰				۲،۰۵۰،۰۰۰					
۲	حسابهای دریافتنی		۲،۳۷۰،۰۰۰		(هـ) ۴۷۰،۰۰۰		۲،۸۴۰،۰۰۰					
۳	پیش‌پرداخت اجاره		۷۰۰،۰۰۰			(و) ۳۵۰،۰۰۰	۳۵۰،۰۰۰					
۴	ملزومات		۳۵۰،۰۰۰			(ب) ۱۰۰،۰۰۰	۲۵۰،۰۰۰					
۵	پیش‌پرداخت بیمه		۲۴۰،۰۰۰			(الف) ۶۰،۰۰۰	۱۸۰،۰۰۰					
۶	اثاثه		۸،۰۰۰،۰۰۰				۸،۰۰۰،۰۰۰					
۷	آپارتمان		۳۴،۰۰۰،۰۰۰				۳۴،۰۰۰،۰۰۰					
۸	حسابهای پرداختنی			۱،۱۵۰،۰۰۰				۱،۱۵۰،۰۰۰				
۹	پیش‌دریافت درآمد			۲،۰۰۰،۰۰۰	(ج) ۱،۲۰۰،۰۰۰			۸۰۰،۰۰۰				
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲،۵۵۰،۰۰۰				۴۲،۵۵۰،۰۰۰				
۱۱	برداشت		۸۵۰،۰۰۰				۸۵۰،۰۰۰					
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱،۵۰۰،۰۰۰		(ج) ۱،۲۰۰،۰۰۰ (هـ) ۴۷۰،۰۰۰		۱۳،۱۷۰،۰۰۰		۱۳،۱۷۰،۰۰۰		
۱۳	هزینه حقوق کارکنان		۵،۲۲۰،۰۰۰		(د) ۷۵۰،۰۰۰		۵،۹۷۰،۰۰۰		۵،۹۷۰،۰۰۰			
۱۴	هزینه مسافرت		۱۸۰،۰۰۰				۱۸۰،۰۰۰		۱۸۰،۰۰۰			
۱۵	هزینه تبلیغات		۴۰۰،۰۰۰				۴۰۰،۰۰۰		۴۰۰،۰۰۰			
۱۶	هزینه آب، برق و تلفن		۲،۳۰۰،۰۰۰				۲،۳۰۰،۰۰۰		۲،۳۰۰،۰۰۰			
۱۷	هزینه تعمیرات		۵۴۰،۰۰۰				۵۴۰،۰۰۰		۵۴۰،۰۰۰			
۱۸	هزینه بیمه آپارتمان				(الف) ۶۰،۰۰۰		۶۰،۰۰۰		۶۰،۰۰۰			
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی				(ب) ۱۰۰،۰۰۰		۱۰۰،۰۰۰		۱۰۰،۰۰۰			
۲۰	حقوق پرداختنی					(د) ۷۵۰،۰۰۰		۷۵۰،۰۰۰				
۲۱	هزینه اجاره رایانه				(و) ۳۵۰،۰۰۰		۳۵۰،۰۰۰		۳۵۰،۰۰۰			
	جمع		۵۷،۲۰۰،۰۰۰	۵۷،۲۰۰،۰۰۰	۲،۹۳۰،۰۰۰	۲،۹۳۰،۰۰۰	۵۸،۴۲۰،۰۰۰	۵۸،۴۲۰،۰۰۰	۹،۹۰۰،۰۰۰	۱۳،۱۷۰،۰۰۰		
	سود خالص								۳،۲۷۰،۰۰۰			

۶ــ۴ــ۹ بخش ترازنامه: آخرین بخش در کاربرگ حسابداری به حسابهای دارایی، بدهی، سرمایه و برداشت اختصاص دارد. مانده این حسابها عیناً از تراز آزمایشی اصلاح شده به این قسمت انتقال می‌یابد و سپس جمع ستون بدهکار (جمع داراییها و برداشت) و جمع ستون بستانکار (جمع بدهیها و سرمایه) محاسبه و زیر هر ستون نوشته می‌شود. اختلاف بین جمع این دو ستون، مربوط به سود یا زیان خالص مؤسسه می‌باشد. اگر مؤسسه سود خالص داشته باشد، مبلغ آن (که در ستون بدهکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بستانکار بخش ترازنامه ثبت می‌شود و اگر مؤسسه زیان خالص داشته باشد،مبلغ آن (که در ستون بستانکار بخش سود و زیان نوشته شده) در ستون بدهکار بخش ترازنامه درج می‌شود. در انتهای بخش ترازنامه همانند ۴ بخش قبلی، جمع متوازی ستونهای بدهکار و بستانکار ثبت می‌شود و زیر هریک دو خط موازی کشیده می‌شود. در کاربرگ حسابداری صفحه بعد نحوه ثبت بخش ترازنامه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر نشان داده شده است.

مؤسسه: حقوقی نصر
کاربرگ حسابداری
برای سال مالی منتهی به ۱۳ . ۶/۱۲/۲۹

ردیف	نام حساب	شماره حساب	تراز آزمایشی اصلاح نشده		اصلاحات		تراز آزمایشی اصلاح شده		سود و زیان		اقلام ترازنامه	
			بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد		۲,۰۵۰,۰۰۰				۲,۰۵۰,۰۰۰				۲,۰۵۰,۰۰۰	
۲	حسابهای دریافتنی		۲,۳۷۰,۰۰۰		(ه)۴۷۰,۰۰۰		۲,۸۴۰,۰۰۰				۲,۸۴۰,۰۰۰	
۳	پیش‌پرداخت اجاره		۷۰۰,۰۰۰			(و)۳۵۰,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰				۳۵۰,۰۰۰	
۴	ملزومات		۳۵۰,۰۰۰			(ب)۱۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰				۲۵۰,۰۰۰	
۵	پیش‌پرداخت بیمه		۲۴۰,۰۰۰			(الف)۶۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰				۱۸۰,۰۰۰	
۶	اثاثه		۸,۰۰۰,۰۰۰				۸,۰۰۰,۰۰۰				۸,۰۰۰,۰۰۰	
۷	آپارتمان		۳۴,۰۰۰,۰۰۰				۳۴,۰۰۰,۰۰۰				۳۴,۰۰۰,۰۰۰	
۸	حسابهای پرداختنی			۱,۱۵۰,۰۰۰				۱,۱۵۰,۰۰۰				۱,۱۵۰,۰۰۰
۹	پیش‌دریافت درآمد			۲,۰۰۰,۰۰۰	(ج)۱,۲۰۰,۰۰۰			۸۰۰,۰۰۰				۸۰۰,۰۰۰
۱۰	سرمایه آقای نصر			۴۲,۵۵۰,۰۰۰				۴۲,۵۵۰,۰۰۰				۴۲,۵۵۰,۰۰۰
۱۱	برداشت		۸۵۰,۰۰۰				۸۵۰,۰۰۰				۸۵۰,۰۰۰	
۱۲	درآمد خدمات حقوقی			۱۱,۵۰۰,۰۰۰		(ج)۱,۲۰۰,۰۰۰ (ه)۴۷۰,۰۰۰		۱۳,۱۷۰,۰۰۰		۱۳,۱۷۰,۰۰۰		
۱۳	هزینه حقوق کارکنان		۵,۲۲۰,۰۰۰		(د) ۷۵۰,۰۰۰		۵,۹۷۰,۰۰۰		۵,۹۷۰,۰۰۰			
۱۴	هزینه مسافرت		۱۸۰,۰۰۰				۱۸۰,۰۰۰		۱۸۰,۰۰۰			
۱۵	هزینه تبلیغات		۴۰۰,۰۰۰				۴۰۰,۰۰۰		۴۰۰,۰۰۰			
۱۶	هزینه آب ، برق و تلفن		۲,۳۰۰,۰۰۰				۲,۳۰۰,۰۰۰		۲,۳۰۰,۰۰۰			
۱۷	هزینه تعمیرات		۵۴۰,۰۰۰				۵۴۰,۰۰۰		۵۴۰,۰۰۰			
۱۸	هزینه بیمه آپارتمان				(الف)۶۰,۰۰۰		۶۰,۰۰۰		۶۰,۰۰۰			
۱۹	هزینه ملزومات مصرفی				(ب)۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰		۱۰۰,۰۰۰			
۲۰	حقوق پرداختنی					(د) ۷۵۰,۰۰۰		(و) ۷۵۰,۰۰۰				۷۵۰,۰۰۰
۲۱	هزینه اجاره رایانه				(و) ۳۵۰,۰۰۰		۳۵۰,۰۰۰		۳۵۰,۰۰۰			
	جمع		۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۵۷,۲۰۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۲,۹۳۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۵۸,۴۲۰,۰۰۰	۹,۹۰۰,۰۰۰	۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۴۸,۵۲۰,۰۰۰	۴۵,۲۵۰,۰۰۰
	سود خالص								۳,۲۷۰,۰۰۰			۳,۲۷۰,۰۰۰
	جمع و موازنه								۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۱۳,۱۷۰,۰۰۰	۴۸,۵۲۰,۰۰۰	۴۸,۵۲۰,۰۰۰

۵ ــ ۹ تهیه صورتهای مالی

پس از تکمیل کاربرگ حسابداری، صورتهای مالی شامل صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه تنظیم می‌شود. این کار عمدتاً با استفاده از اطلاعات مندرج در ۴ ستون آخر کاربرگ حسابداری قابل انجام است.

۱ــ۵ــ۹ صورت سود و زیان: صورت سود و زیان را می‌توان مستقیماً با استفاده از اطلاعات قسمت سود و زیان کاربرگ تنظیم نمود. صورت سود و زیان مؤسسه خدمات حقوقی نصر برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ .۱۳ به شرح زیر تنظیم شده است :

مؤسسه حقوقی نصر
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ .۱۳

درآمد خدمات حقوقی		۱۳،۱۷۰،۰۰۰
کسر می‌شود : **هزینه‌ها**		
هزینه حقوق کارکنان	۵،۹۷۰،۰۰۰	
هزینه مسافرت	۱۸۰،۰۰۰	
هزینه تبلیغات	۴۰۰،۰۰۰	
هزینه آب، برق و تلفن	۲،۳۰۰،۰۰۰	
هزینه تعمیرات	۵۴۰،۰۰۰	
هزینه بیمه آپارتمان	۶۰،۰۰۰	
هزینه ملزومات مصرفی	۱۰۰،۰۰۰	
هزینهٔ اجاره رایانه	۳۵۰،۰۰۰	
جمع هزینه‌ها		(۹،۹۰۰،۰۰۰)
سود خالص		۳،۲۷۰،۰۰۰

۲ــ۵ــ۹ صورت سرمایه: به غیر از مبالغ سرمایه مالک در اول دوره و سرمایه‌گذاری مجدّد، اطلاعات مورد نیاز برای تنظیم صورت سرمایه در بخش ترازنامه وجود دارد. درصورتی که سرمایه آقای نصر در اول دوره ۳۰ میلیون ریال و سرمایه‌گذاری مجدد در طول سال۶ . معادل ۱۲،۵۵۰،۰۰۰ ریال باشد، نحوه تنظیم صورت سرمایه برای مؤسسه خدمات حقوقی نصر به شرح زیر است :

مؤسسه حقوقی نصر
صورت سرمایه
برای سال مالی منتهی به ۶/۱۲/۲۹ .۱۳

سرمایه آقای نصر در اوّل دوره	۳۰،۰۰۰،۰۰۰
اضافه می‌شود : سرمایه‌گذاری مجدد در طول دوره	۱۲،۵۵۰،۰۰۰
جمع	۴۲،۵۵۰،۰۰۰
اضافه می‌شود : سود خالص	۳،۲۷۰،۰۰۰
جمع	۴۵،۸۲۰،۰۰۰
کسر می‌شود : برداشت	(۸۵۰،۰۰۰)
سرمایه آقای نصر در پایان دوره	۴۴،۹۷۰،۰۰۰

۳ــ۵ــ۹ ترازنامه: با استفاده از صورت سود و زیان و مبالغ داراییها و بدهیها که در بخش ترازنامه نوشته شده می‌توان ترازنامه مؤسسه خدمات حقوقی نصر را به‌صورت زیر تنظیم نمود :

مؤسسه حقوقی نصر

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۰۶/۱۲/۲۹

داراییها :		بدهیها :	
موجودی نقد	۲۰,۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۱,۱۵۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۲,۸۴۰,۰۰۰	پیش‌دریافت درآمد	۸۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۳۵۰,۰۰۰	حقوق پرداختنی	۷۵۰,۰۰۰
ملزومات	۲۵۰,۰۰۰	جمع بدهیها	۲,۷۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۱۸۰,۰۰۰	سرمایه :	
اثاثه	۸,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه آقای نصر	۴۴,۹۷۰,۰۰۰
آپارتمان	۳۴,۰۰۰,۰۰۰		
جمع داراییها	۴۷,۶۷۰,۰۰۰	جمع بدهیها و سرمایه	۴۷,۶۷۰,۰۰۰

۶ــ۹ ثبت اصلاحات در دفاتر

صورتهای مالی که در پایان هر دوره مالی تنظیم می‌شود باید متکی به دفاتر حسابداری باشد. لذا کلیه ثبتهای اصلاحی در پایان دوره مالی ابتدا در دفتر روزنامه ثبت و سپس به دفتر کل منتقل می‌شود. پس از این کار، تراز آزمایشی اصلاح شده شامل مانده حسابهای دفتر کل تهیه می‌شود که باید دقیقاً منطبق با تراز آزمایشی اصلاح شده در کاربرگ حسابداری باشد.



پرسشها

۱ــ کاربرگ حسابداری چیست و در چه زمانی تهیه می‌شود؟

۲ــ مراحل مختلف تهیه کاربرگ حسابداری را نام ببرید.

۳ــ مبالغی که در بخش تراز آزمایشی قبل از اصلاحات نوشته می‌شود بر مبنای کدام‌یک از گزارشها و دفاتر حسابداری است؟

۴ــ چرا پس از تهیه صورتهای مالی از روی کاربرگ باید اصلاحات در دفاتر حسابداری ثبت شود؟

۵ــ آیا زمانی که نمی‌خواهیم حسابها را ببندیم، کاربرگ را تهیه می‌کنیم؟ توضیح دهید.

۶ــ آیا ستونهای تراز آزمایشی اصلاح‌شده در کاربرگ قبل از انتقال به ستونهای سود و زیان و ترازنامه باید جمع زده شوند؟ توضیح دهید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدام‌یک از گزاره‌های زیر در مورد کاربرگ، درست است؟

الف) کاربرگ یکی از صورتهای مالی است که در پایان دوره مالی تهیه می‌شود.

ب) مؤسسات خدماتی لزوماً برای تهیه گزارشهای مالی از کاربرگ استفاده می‌کنند.

ج) استفاده از کاربرگ احتمال اشتباه در اصلاح حسابها و تهیه گزارشهای مالی را کاهش می‌دهد.

د) بدون استفاده از کاربرگ نمی‌توان مراحل چرخه حسابداری را تکمیل کرد.

۲ــ ستونهای مبلغ در کاربرگ حسابداری به چه ترتیب تنظیم می‌شود؟

الف) ترازنامه ــ سود و زیان ــ تراز آزمایشی قبل از اصلاحات ــ تراز آزمایشی اصلاح‌شده ــ اصلاحات

ب) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات ــ اصلاحات ــ تراز آزمایشی اصلاح شده ــ ترازنامه ــ سود و زیان

ج) تراز آزمایشی قبل از اصلاحات ــ اصلاحات ــ تراز آزمایشی اصلاح شده ــ سود و زیان ــ ترازنامه

د) تراز آزمایشی اصلاح شده ــ سود و زیان ــ ترازنامه ــ تراز آزمایشی قبل از اصلاحات ــ اصلاحات

۳ــ کدام‌یک از گزاره‌های زیر دربارهٔ کاربرگ درست است؟

الف) اقلام ستون سود و زیان از تراز آزمایشی انتقال می‌یابند.

ب) اقلام ستون سود و زیان از ستون اصلاحات انتقال می‌یابند.

ج) اقلام ستون سود و زیان در ستون تراز آزمایشی اصلاح‌شده انتقال می‌یابند.

د) اقلام ستون سود و زیان از ستون ترازنامه انتقال می‌یابند.

۴ــ کدام‌یک از گزاره‌های زیر دربارهٔ کاربرگ نادرست است؟

الف) درآمدها از ستون بستانکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بستانکار سود و زیان منتقل می‌شود.

ب) هزینه‌ها از ستون بدهکار تراز آزمایشی اصلاح شده عیناً به ستون بدهکار سود و زیان منتقل می‌شود.

ج) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بدهکار درج می‌شود.

د) اگر جمع ستون درآمدها بیشتر از ستون هزینه‌ها باشد مانده (سود خالص) ذیل ستون بستانکار درج می‌شود.

۵ــ کدام یک از گزاره‌های زیر دربارهٔ کاربرگ درست است؟

الف) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بستانکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.

ب) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان در طرف بدهکار ستونهای ترازنامه درج می‌شود.

ج) سود خالص محاسبه شده در ستونهای سود و زیان به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.

د) هیچکدام

۶ــ کدام گزینه دربارهٔ کاربرگ درست است؟

الف) مبلغ برداشت به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

ب) مبلغ برداشت به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.

ج) مبلغ برداشت به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

د) مبلغ برداشت به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.

۷ــ کدام گزینه دربارهٔ کاربرگ نادرست است؟
الف) زیان خالص در ستون بستانکار سود و زیان درج می‌شود.
ب) زیان خالص عیناً به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
ج) زیان خالص به ستون بستانکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
د) زیان خالص به ستونهای ترازنامه انتقال نمی‌یابد.
۸ــ کدام گزینه دربارهٔ کاربرگ نادرست است؟
الف) صورتهای مالی را مستقیماً می‌توان از کاربرگ تهیه نمود.
ب) با تهیه کاربرگ نیازی به ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه نیست.
ج) بین سال مالی نیز برای تهیه صورتهای مالی از کاربرگ استفاده می‌شود.
د) ستونهای تراز آزمایشی از مانده حسابهای دفتر کل انتقال می‌یابد.
۹ــ کدام گزینه دربارهٔ کاربرگ درست است؟
الف) زیان خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
ب) زیان خالص در سمت چپ ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
ج) سود خالص در سمت راست ستونهای ترازنامه نوشته می‌شود.
د) سود خالص در سمت چپ ستونهای سود و زیان نوشته می‌شود.
۱۰ــ کدام گزینه دربارهٔ کاربرگ درست است؟
الف) حساب موجودی نقد به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
ب) حساب موجودی نقد به ستون بدهکار ترازنامه انتقال می‌یابد.
ج) حساب سرمایه به ستون بستانکار سود و زیان انتقال می‌یابد.
د) حساب سرمایه به ستون بدهکار سود و زیان انتقال می‌یابد.



تمرینها

۱ــ مانده اصلاح شده هریک از حسابهای زیر در کدام‌یک از ستونهای کاربرگ منعکس می‌شود؟ پاسخ صحیح را با ▯ مشخص کنید.

عنوان حساب	سود و زیان		ترازنامه	
	بِد	بِس	بِد	بِس
			▯	

۱ــ اسناد دریافتنی
۲ــ برداشت مالک مؤسسه
۳ــ درآمد سود بانکی
۴ــ پیش‌دریافت درآمد خدمات
۵ــ هزینه بیمه
۶ــ حسابهای پرداختنی
۷ــ سرمایه مالک
۸ــ وام دریافتنی
۹ــ اجاره پرداختنی
۱۰ــ هزینه اجاره رایانه
۱۱ــ وام پرداختنی
۱۲ــ پیش‌پرداخت آگهی
۱۳ــ تجهیزات
۱۴ــ هزینه متفرقه

۲ــ تراز آزمایشی تعمیرگاه روشنایی در پایان سال ۱۳۰۳ در زیر ارائه شده است :

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۱,۵۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۴,۰۰۰,۰۰۰	
ملزومات	۲,۵۰۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۳۰۰,۰۰۰	
ابزارآلات	۲,۶۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۵۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای روشنایی		۸,۳۰۰,۰۰۰
برداشت‌آقای روشنایی	۴۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات		۳,۵۰۰,۰۰۰
هزینه دستمزد	۱,۳۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره	۴۵۰,۰۰۰	
هزینه تلفن	۲۵۰,۰۰۰	
جمع	۱۳,۳۰۰,۰۰۰	۱۳,۳۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

تهیه کاربرگ تعمیرگاه روشنایی با توجه به اطلاعات زیر :

الف) موجودی ملزومات در پایان اسفند معادل ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال است.

ب) معادل ۱۲۰,۰۰۰ ریال از پیش‌پرداخت بیمه منقضی شده است.

ج) دستمزد ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند معادل ۲۰۰,۰۰۰ ریال است.

۳ـ اطلاعات زیر از مانده حسابها و ثبتهای اصلاحی مؤسسه آموزشی دانایی در تاریخ ۶/۱۲/۲۹ .۱۳۰ در دست است :

نام حساب	تراز آزمایشی		اصلاحات	
	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۱۰,۹۰۰			
پیش پرداخت بیمه	۲,۸۰۰			الف ۸۰۰
پیش‌پرداخت تبلیغات	۱,۲۰۰			ب ۳۰۰
زمین	۴۵۰,۰۰۰			
ساختمان	۴۸,۱۰۰			
اسناد پرداختنی		۷۲,۰۰۰		
پیش‌دریافت درآمد		۹,۰۰۰	ج ۶,۰۰۰	
سرمایه دانایی		۳۸۱,۰۰۰		
برداشت دانایی	۱۸,۰۰۰			
درآمد خدمات		۲۱۰,۰۰۰		ج ۶,۰۰۰
هزینه تبلیغات	۶,۶۰۰		ب ۳۰۰	
هزینه آب و برق	۱۲,۲۰۰			
هزینه حقوق	۹۴,۶۰۰		د ۱,۴۰۰	
هزینه تعمیرات	۲۱,۰۰۰			
هزینه متفرقه	۶,۶۰۰			
	۶۷۲,۰۰۰	۶۷۲,۰۰۰		
هزینه بیمه			الف ۸۰۰	
حقوق پرداختنی				د ۱,۴۰۰
			۸,۵۰۰	۸,۵۰۰

اصلاحات:

الف) مبلغ ۸۰۰ ریال پیش‌پرداخت بیمه هزینه شده است.

ب) مبلغ ۳۰۰ ریال پیش‌پرداخت تبلیغات هزینه شده است.

ج) مبلغ ۶۰۰۰ ریال درآمد تحقق یافته است.

د) هزینهٔ حقوق پرداخت و ثبت نشده ۱۴۰۰ ریال است.

مطلوب است:

تکمیل ۶ ستون دیگر کاربرگ با استفاده از اطلاعات صفحه قبل

۴ــ تراز آزمایشی اصلاح نشده زیر از هنرسرای اندیشه در تاریخ ۲۹ اسفند ۳ .۱۳ در دست است :

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
موجودی نقد	۲۰۰,۰۰۰	
رایانه	۶۰۰,۰۰۰	
اثاثه	۵۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۳۵۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۱۲۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت اجاره	۴۸۰,۰۰۰	
اسناد پرداختنی		۷۰۰,۰۰۰
سرمایه‌اندیشه		؟
درآمد شهریه		۱,۳۰۰,۰۰۰
هزینه حقوق	۴۰۰,۰۰۰	
هزینه آب و برق	۳۰۰,۰۰۰	
هزینه متفرقه	۱۰۰,۰۰۰	
جمع	؟	؟

اطلاعات اضافی زیر در پایان اسفند ۳ .۱۳ در دست است :

۱ــ ۲۵٪ مدت اجاره و ۳۰٪ مدت بیمه منقضی نشده است.

۲ــ مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال از درآمد شهریه تحقق نیافته است.

۳ــ حقوق ثبت و پرداخت نشده اسفند بالغ بر ۵۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

الف) تهیهٔ کاربرگ

ب) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

ج) تهیهٔ صورتهای مالی

د) بستن حسابهای موقت

هـ) تهیهٔ تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دایمی



مسایل

۱ــ تراز آزمایشی قبل از اصلاحات و پس از اصلاحات مؤسسه ورزشی سلامت در ۲۹ اسفند ۱۳۰۸ به شرح زیر است.

نام حساب	تراز آزمایشی		تراز آزمایشی اصلاح شده	
	بد	بس	بد	بس
موجودی نقد	۱,۰۰۰,۰۰۰		۱,۰۰۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۶۰۰,۰۰۰		۷۲۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۳۶۰,۰۰۰		۱۲۰,۰۰۰	
پیش‌پرداخت بیمه	۱۲۰,۰۰۰		۴۰,۰۰۰	
ملزومات	۸۵,۰۰۰		۳۵,۰۰۰	
ساختمان	۴,۵۰۰,۰۰۰		۴,۵۰۰,۰۰۰	
وام پرداختنی		۲,۲۰۰,۰۰۰		۲,۲۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی		۳۰۰,۰۰۰		۳۰۰,۰۰۰
پیش دریافت درآمد		۱,۴۰۰,۰۰۰		۱,۱۰۰,۰۰۰
سرمایه		۱,۸۶۵,۰۰۰		۱,۸۶۵,۰۰۰
برداشت	۱,۷۰۰,۰۰۰		۱,۷۰۰,۰۰۰	
درآمد خدمات		۳,۳۰۰,۰۰۰		۳,۷۲۰,۰۰۰
هزینه حقوق	۷۰۰,۰۰۰		۱,۲۰۰,۰۰۰	
هزینه اجاره			۲۴۰,۰۰۰	
هزینه بیمه			۸۰,۰۰۰	
هزینه ملزومات			۵۰,۰۰۰	
حقوق پرداختنی				۵۰۰,۰۰۰
جمع	۹,۰۶۵,۰۰۰	۹,۰۶۵,۰۰۰	۹,۶۸۵,۰۰۰	۹,۶۸۵,۰۰۰

مطلوب است:

الف) تکمیل کاربرگ به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۸

ب) تهیهٔ صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت

هـ) تهیهٔ تراز آزمایشی اختتامی

۲ـ تراز آزمایشی اصلاح نشده مؤسسه ایرانگردی «تمدن» در تاریخ ۲۹ اسفند ۷ .۱۳ مانده‌های زیر را نشان می‌دهد.

موجودی نقد	۹,۸۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۴,۲۰۰,۰۰۰
موجودی ملزومات	۷۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۲,۴۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت آگهی	۳,۵۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۶,۰۰۰,۰۰۰
اثاثه	۸۵۰,۰۰۰
رایانه	۴۹۰,۰۰۰
وام پرداختنی	۱,۰۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی	۲۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای تمدن	؟
برداشت آقای تمدن	۵۰۰,۰۰۰
درآمد خدمات	۹,۰۰۰,۰۰۰
هزینه آب و برق	۴۸۰,۰۰۰
هزینه تلفن	۳۲۰,۰۰۰
هزینه حقوق	۱,۳۰۰,۰۰۰
هزینه متفرقه	۲۰۰,۰۰۰

اطلاعات مربوط به اصلاحات ۲۹ اسفند ۷ .۱۳ عبارت است از :

۱ـ پیش‌پرداخت بیمه معادل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و پیش‌پرداخت اجاره معادل ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال منقضی نشده است.

۲ـ پیش‌پرداخت آگهی مربوط به ۵ آگهی تلویزیونی بوده که تا تاریخ ۲۹ اسفند ۳ آگهی پخش شده است.

۳ـ مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال از ملزومات طی سال مصرف شده است.

۴ـ مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال خدمات به مشتریان ارائه شده که در پایان سال در حسابها ثبت نشده است.

۵ـ حقوق پرداخت نشده اسفندماه کارکنان معادل ۴۰۰,۰۰۰ ریال در دفاتر ثبت نشده است.

مطلوب است:

الف) تهیهٔ کاربرگ مؤسسه ایرانگردی تهران به تاریخ ۲۹ اسفند ۷ .۱۳

ب) تهیهٔ صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

هـ) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

و) بستن حسابهای دایمی

۳ـ مانده حسابهای اصلاح نشده مؤسسه خدماتی رشد در پایان اسفند ۱۳۰۵ به‌شرح زیر است :

	ریال		ریال
موجودی نقد	۵,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۳۲۰,۰۰۰
اسناد دریافتنی	۲,۵۰۰,۰۰۰	سرمایه	؟
ملزومات	۱۰۰۰,۰۰۰	درآمد خدمات	۱,۴۰۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۱,۲۰۰,۰۰۰	هزینه حقوق	۵۰۰,۰۰۰
اثاثه	۹۰۰,۰۰۰	هزینه آگهی	۲۰۰,۰۰۰
رایانه	۳,۱۰۰,۰۰۰	هزینه تلفن	۱۸۰,۰۰۰
		هزینه متفرقه	۲۰,۰۰۰

اطلاعات زیر در پایان سال در دست است :

۱ـ موجودی ملزومات ۹۰۰,۰۰۰ ریال است.

۲ـ مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال پیش‌پرداخت اجاره منقضی نشده است.

۳ـ هزینه تلفن ثبت و پرداخت نشده در پایان سال ۷۰,۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) ثبت اصلاحات در دفتر روزنامه

د) بستن حسابهای موقت

و) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

۴ـ مانده حسابهای دفتر کل مؤسسه کارگزاری سهام «اعتماد» در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۵ به شرح زیر است (ارقام به هزار ریال)

	ریال		ریال
موجودی نقد	۸۰۰,۰۰۰	درآمد کارمزد	۱,۲۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۷۵,۰۰۰	درآمد مشاوره	۳۰۰,۰۰۰
کارمزد دریافتنی	۲۵,۰۰۰	هزینه حقوق	۱۵۰,۰۰۰
اسناد دریافتنی	۳۰۰,۰۰۰	هزینه گاز و برق	۵۰,۰۰۰
پیش‌پرداخت بیمه	۳۶۰,۰۰۰	هزینه تلفن و تلکس	۷۵,۰۰۰
ملزومات	۴۰۰,۰۰۰	هزینه تعمیرات ساختمان	۲۵,۰۰۰
ساختمان	۱,۷۰۰,۰۰۰	هزینه اشتراک مجلات	۱۵,۰۰۰
اثاثه	۱۳۰,۰۰۰	هزینه حسابرسی	۴۵,۰۰۰
رایانه	۱۹۰,۰۰۰	هزینه سوخت وسایل نقلیه	۷۰۰۰
وسایل نقلیه	۴۰,۰۰۰	هزینه آموزش کارکنان	۲۲,۰۰۰

حسابهای پرداختنی	۸۳,۰۰۰
وام پرداختنی بلندمدت	۱,۲۰۰,۰۰۰
اسناد پرداختنی بلندمدت	۳۰۰,۰۰۰
پیش‌دریافت حق‌المشاوره	۲۵۰,۰۰۰
سرمایه اعتماد	؟
برداشت اعتماد	۳۵,۰۰۰

اطلاعات زیر نیز در پایان اسفند ۱۳۰۵ در دست است :

۱ــ معادل ۲۰ درصد پیش‌پرداخت بیمه منقضی نشده است.

۲ــ ملزومات بر مبنای شمارش فیزیکی ۱۵۰,۰۰۰ ریال است.

۳ــ برای ۱۵۰,۰۰۰ ریال از پیش‌دریافت حق‌المشاوره هنوز کار انجام نشده است.

۴ــ درآمد کارمزد ثبت و دریافت نشده در پایان اسفند معادل ۴۸۰,۰۰۰ ریال بوده است.

۵ــ هزینه حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند به میزان ۵۰,۰۰۰ ریال بوده است.

۶ــ هزینه گاز و برق به میزان ۱۵,۰۰۰ ریال در پایان اسفند ثبت و پرداخت نشده است.

مطلوب است:

الف) تهیه کاربرگ کارگزاری اعتماد به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۵

ب) تهیه صورتهای مالی

ج) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

د) انجام ثبتهای بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه

هـ) تهیه تراز آزمایشی اختتامی

بخش دوم

حسابداری مؤسسات بازرگانی

فصل دهم

حسابداری خرید و فروش کالا

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ ــ مؤسسه بازرگانی را تعریف کرده، تفاوت آن را با مؤسسه خدماتی بیان کند.

۲ــ صورتحساب فروش را توضیح دهد.

۳ ــ عملیات حسابداری مربوط به انواع خرید و فروش را انجام دهد.

۴ــ تخفیفات و انواع آن را شرح دهد.

۵ ــ ثبت انواع تخفیفات را در دفاتر خریدار و فروشنده انجام دهد.

۶ــ ثبت مربوط به هزینهٔ حمل کالا را در دفاتر خریدار انجام دهد.

۷ــ چگونگی شماره‌گذاری حسابها را توضیح دهد.

۱ــ ۱۰ مقدّمه

امروزه در هر جامعه‌ای واحدهای اقتصادی گوناگونی فعالیت می‌کنند. هریک از واحدهای اقتصادی در جریان فعالیتهای اقتصادی خود، معاملات و عملیات گوناگونی انجام می‌دهند. سیستم حسابداری هر واحد اقتصادی باید رویدادهای اقتصادی مؤثر بر وضعیّت مالی آن را شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و گزارش کند تا اطلاعات تهیه شده در اختیار تصمیم‌گیران و افراد ذی‌نفع قرار گیرد. در بخش قبل مبانی حسابداری مؤسسات خدماتی مطرح گردید و عملیات حسابداری در واحدهای خدماتی به‌طور کامل تشریح شد.

امّا همهٔ واحدهای اقتصادی در زمره مؤسسات خدماتی قرار نمی‌گیرند زیرا در جریان عادی فعالیتهای خود عملیاتی انجام می‌دهند که در بسیاری موارد با عملیات واحدهای خدماتی تفاوت دارد. مثلاً بسیاری از عملیاتی که در یک فروشگاه مواد غذایی انجام می‌شود در یک بنگاه حمل و نقل صورت نمی‌گیرد. در یک فروشگاه مواد غذایی، اجناسی خریداری و به مشتریان فروشگاه عرضه می‌شود ولی در بنگاه حمل و نقل به مشتریان خدمات حمل و نقل ارایه می‌گردد.

وجود تفاوت در فعالیتهای اقتصادی مؤسسات مختلف موجب می‌شود تا نحوهٔ حسابداری آنها با هم یکسان نباشد. در کتاب حاضر عملیات حسابداری در واحدهای بازرگانی تشریح می‌شود. در این فصل پس از تعریف مؤسسه بازرگانی به نحوهٔ حسابداری خرید و فروش کالا می‌پردازیم. خرید و فروش کالا عمده‌ترین وجه تمایز بین مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی است.

۲ــ ۱۰ مؤسسه بازرگانی

مؤسسه بازرگانی یک واحد اقتصادی است که به منظور کسب سود، به خرید و فروش کالا می‌پردازد. به‌طور معمول مؤسسات بازرگانی در شکل و محتوای اجناسی که خرید و فروش می‌کنند، تغییر نمی‌دهند.

۳ــ۱۰ خرید و فروش کالا

اجناسی‌که به منظور فروش به مشتریان از تولیدکننده یا عمده‌فروش خریداری می‌گردد، «کالا» نامیده می‌شود.

کالا عبارت است از اجناسی که به منظور فروش به مشتریان، از تولیدکننده یا عمده فروش خریداری می‌گردد.

مواد غذایی در فروشگاه مواد غذایی، لوازم یدکی در فروشگاه لوازم یدکی، مصالح ساختمانی در مصالح‌فروشی، دوچرخه در دوچرخه‌فروشی، رایانه و لوازم جانبی آن در فروشگاه تجهیزات رایانه‌ای، کود و سموم کشاورزی در فروشگاه ملزومات کشاورزی و گل و گیاه در گل‌فروشی نمونه‌هایی از «کالا» در مؤسسات بازرگانی می‌باشند. در هر یک از این مؤسسات اجناسی که به منظور فروش به مشتریان و کسب سود خریداری می‌گردد کالا محسوب می‌شود.

مؤسسه بازرگانی در جریان فعالیتهای عادی به خرید و فروش کالا می‌پردازد. زمانی‌که کالا را از دیگران خریداری می‌کند نقش خریدار و زمانی‌که آن را به سایرین می‌فروشد نقش فروشنده را دارد. با خرید کالا یک منبع اقتصادی (دارایی) به نام کالا در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد. برای حسابداری موجودی کالا از دو سیستم ادواری و دائمی استفاده می‌شود که در این فصل سیستم ادواری مورد بحث قرار می‌گیرد.

۱ــ۳ــ۱۰ صورتحساب فروش: معمولاً فروشندگان کالا بابت کالایی‌که به مشتریان خود می‌فروشند صورتحساب یا فاکتور فروش صادر می‌کنند و یک نسخه در اختیار خریدار قرار می‌دهند. این صورتحساب برای خریدار به منزلهٔ صورتحساب خرید محسوب می‌شود و به عنوان سند یا مدرک مثبته، مبنای ثبت رویداد مالی خرید در مدارک و دفاتر حسابداری قرار می‌گیرد.

صورتحسابها یا فاکتورهای فروش شکل و مشخصات یکسانی ندارند و فروشندگان مختلف بنابه سلیقه و نیازهای خود و عرف و مقررات تجاری، صورتحساب فروش صادر می‌نمایند. نام خریدار، شرح کالا، تعداد کالا، نرخ کالا، مبلغ کالا و تاریخ، حداقل مواردی است که در صورتحساب فروش نوشته می‌شود. در صفحه بعد نمونه‌ای از صورتحساب فروش ارائه شده است.

در بسیاری موارد، فروشندگان در صورت درخواست خریدار، صورتحساب فروش صادر و یک نسخه از آن را به خریدار می‌دهند. امّا باید در نظر داشت غالباً برای ثبت هر فعالیت مالی باید اسناد و مدارک مثبته وجود داشته باشد و صورتحساب فروش، مناسب‌ترین مدرک مثبته برای خرید می‌باشد.

۴ــ۱۰ حسابداری خرید کالا

خرید کالا از لحاظ نحوهٔ پرداخت بهای کالای مورد داد و ستد به روشهای مختلف مثل نقدی، نسیه و قسطی انجام می‌شود. در این کتاب صرفاً به عملیات خرید نقدی و نسیه می‌پردازیم. مؤسسات بازرگانی معمولاً برای ثبت رویداد مالی خرید کالا از «حساب خرید کالا» استفاده می‌کنند.[۱]

۱ــ۴ــ۱۰ خرید نقدی: هرگاه بهای کالای مورد معامله همزمان با تحویل کالا به طور نقد پرداخت شود، خرید نقدی انجام شده است.

مثال ۱: فروشگاه لوازم خانگی زاگرس در پانزدهم تیرماه پنج دستگاه یخچال مدل دنا ــ ۱۰۰ را به بهای هر دستگاه ۸۵۰,۰۰۰ ریال خریداری کرد و بهای آنها را در همان تاریخ به حساب فروشنده (کارخانه دنا) واریز نمود.

۱ــ در فصل ۱۲ توضیحات بیشتری در این باره بیان می‌شود.

بسمه‌تعالی

مؤسسه بازرگانی . . . . .

صورتحساب فروش کالا

نشانی: تهران جاده قدیم کرج - کیلومتر ۵	شماره: ۲۳۴
تلفن: — شماره اقتصادی: ۱۲۴۸۹	تاریخ: ۰/۴/۱۵—
نام خریدار: فروشگاه لوازم خانگی زاگرس	شماره اقتصادی: ۱۲۷۸۰
نشانی: تهران، خیابان آزادی، شماره ۳۹ تلفن:	کد پستی: ۱۲۱

شماره قرارداد/ درخواست: — شماره حواله: — شماره برگ تحویل: —

ردیف	کد کالا	شرح کالا	مقدار	واحد کالا	بهای کالا	جمع (ریال)
۱	۸۱۱۰۰	یخچال مدل زاگ - ۱۰۰	۵	دستگاه	۸۵۰/۰۰۰	۴/۲۵۰/۰۰۰
۲						
۳						
۴						
۵						
۶						
۷						
۸						
۹						
۱۰						
۱۱						
۱۲						
۱۳						
۱۴						
۱۵						
۱۶						
۱۷						
۱۸						
۱۹						
۲۰						

شرایط فروش: نقدی

محل تحویل: درب فروشگاه

جمع کل	۴/۲۵۰/۰۰۰
تخفیف	—
۳٪ عوارض	—
بارگیری	—
کسر از محل پیش دریافت	—
قابل پرداخت	۴/۲۵۰/۰۰۰

مهر و امضای فروشنده امضای خریدار

رویداد مالی : خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال به مبلغ ۴،۲۵۰،۰۰۰ ریال در ۱۵ تیرماه

مدرک مثبته : یک برگ فاکتور یا صورتحساب فروش که در آن پرداخت وجه نقد توسط فروشگاه لوازم خانگی زاگرس به تأیید کارخانهٔ دنا رسیده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۵ تیرماه	خرید کالا		۴،۲۵۰،۰۰۰	
	موجودی نقد			۴،۲۵۰،۰۰۰
	خرید نقدی ۵ دستگاه یخچال از کارخانه دنا			

۲ــ۴ــ۱۰ خرید نسیه: گاهی اوقات خریدار پس از دریافت کالا تعهد می‌نماید بهای کالای مورد معامله را ظرف مهلت مقرر پرداخت نماید. برای خریدار این نوع رویداد مالی خرید نسیه یا اعتباری محسوب می‌شود.

مثال ۲: دوچرخه‌فروشی کیان در پنجم مهرماه ۱۰ دستگاه دوچرخهٔ کوهستان به بهای هر دستگاه ۴۸۰،۰۰۰ ریال از بازرگانی سیستان خریداری کرد و قرار شد بهای این کالاها حداکثر تا پایان مهرماه سالجاری به حساب بازرگانی سیستان واریز شود.

رویداد مالی : خرید نسیه ده دستگاه دوچرخه به مبلغ ۴،۸۰۰،۰۰۰ریال از بازرگانی سیستان در ۵ مهرماه

مدرک مثبته : صورتحساب فروش که توسط بازرگانی سیستان، صادر شده و در آن مهلت پرداخت بهای دوچرخه‌ها ذکر شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۵ مهرماه	خرید کالا		۴،۸۰۰،۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی			۴،۸۰۰،۰۰۰
	خرید نسیه ده دستگاه دوچرخه از بازرگانی سیستان			

۵ــ۱۰ حسابداری فروش کالا

در مؤسسات بازرگانی درآمد از طریق فروش کالای خریداری شده کسب می‌شود. در این نوع مؤسسات، همه فروشهای مربوط به کالای خریداری شده، در حساب فروش کالا ثبت می‌شود. افزایش در حساب فروش کالا همانند حساب درآمد (در مؤسسات خدماتی) بستانکار می‌شود.

۱ــ۵ــ۱۰ فروش نقدی : هرگاه فروشنده همزمان با تحویل کالا به خریدار بهای آن را نقداً دریافت کند فروش نقدی انجام شده است.

مثال ۳: فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شانزدهم دی‌ماه ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲,۱۰۰,۰۰۰ ریال فروخت و بهای آن را نقداً دریافت کرد.

رویداد مالی : فروش نقدی دو دستگاه تلویزیون به مبلغ ۴,۲۰۰,۰۰۰ ریال

مدرک مثبته : یک برگ صورتحساب فروش که در آن مشخصات فیش واریز وجه نقد به حساب بانکی فروشگاه اخوان ذکر شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۶دی‌ماه	موجودی نقد		۴,۲۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا			۴,۲۰۰,۰۰۰
	فروش نقدی ۲ دستگاه تلویزیون			

۲ـ۵ـ۱۰ فروش نسیه: یکی از روشهای فروش کالا، فروش نسیه یا اعتباری است. در این روش مبلغ فروش کالای مورد معامله پس از تحویل کالا به خریدار و در ظرف مدّت مورد توافق طرفین به فروشنده پرداخت می‌شود.

مثال ۴: فروشگاه صوتی و تصویری اخوان در شانزدهم دی‌ماه یک دستگاه تلویزیون به قیمت ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به آقای فرهادی فروخت و قرار شد، خریدار این مبلغ را تا پانزدهم بهمن‌ماه به فروشگاه بپردازد.

رویداد مالی : فروش یک دستگاه تلویزیون به مبلغ ۲,۲۰۰,۰۰۰ ریال به طور نسیه

مدرک مثبته : صورتحساب فروش که در آن موعد پرداخت بهای تلویزیون توسّط خریدار، معلوم شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۶دی‌ماه	حسابهای دریافتنی		۲,۲۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا			۲,۲۰۰,۰۰۰
	فروش نسیه‌یک‌دستگاه تلویزیون به آقای فرهادی			

۶ـ۱۰ تخفیفات

در عرف و رویه‌های متداول تجاری، فروشندگان به دلایل مختلفی به مشتریان خود تخفیف می‌دهند یعنی مبلغی از بهای متعارف[1] کالای مورد معامله را کسر می‌کنند و یا قسمتی از بدهکاری خریدار را می‌بخشند. انواع تخفیفات رایج در خرید و فروش

۱ـ بهای متعارف، مبلغی است که یک خریدار و فروشنده آگاه در شرایط عادی به عنوان بهای کالا درنظر می‌گیرند.

به شرح زیر می‌باشد.

۱ــ۶ــ۱۰ تخفیف تجاری: فروشندگان در زمانهای خاص به همه یا برخی از مشتریان خود تخفیف تجاری اعطا می‌کنند. «تخفیف تجاری» عبارت است از کاهش در قیمت فروش کالا نسبت به قیمت متعارف یا رایج آن که از جانب فروشنده به خریدار داده می‌شود. تخفیف تجاری معمولاً برحسب درصدی از قیمت متعارف کالا تعیین می‌گردد و ممکن است در زمانهای خاص و یا به مشتریان خاصی با نرخهای متفاوت داده شود.

۱ــ۱ــ۶ــ۱۰ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر خریدار: تخفیف تجاری در دفاتر خریدار ثبت نمی‌شود و خالص مبلغ صورتحساب در حساب خرید کالا بدهکار می‌شود.

مثال ۵: فروشگاه مواد غذایی خانواده در یازدهم شهریورماه ۸۰۰کیلوگرم رب گوجه‌فرنگی از کشت و صنعت بهار خریداری کرد. کشت و صنعت بهار، به منظور تشویق مشتریان به خرید بیشتر رب گوجه‌فرنگی در فصل تابستان، اعلام کرده بود به خریدارانی که در طول فصل تابستان در هر بار خرید بیش از ۵۰۰ کیلوگرم رب گوجه‌فرنگی خریداری کنند ۳ درصد تخفیف می‌دهد. قیمت عمده‌فروشی یک کیلوگرم از این محصول ۲،۰۰۰ ریال است. کل مبلغ ناخالص صورتحساب فروشگاه خانواده بابت این خرید ۱،۶۰۰،۰۰۰ ریال (ریال ۲،۰۰۰ × ۸۰۰ کیلو) بود. خالص مبلغ صورتحساب در زمان خرید به حساب جاری کشت و صنعت بهار واریز گردید.

تخفیف تجاری (ریال ۴۸،۰۰۰ = ۳٪ × ۱،۶۰۰،۰۰۰) از مبلغ ناخالص صورتحساب فروش کسر می‌شود، معمولاً تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر حسابداری ثبت نمی‌شود. به عبارت دیگر خریداران مبلغ خالص صورتحساب را در مدارک و دفاتر خود ثبت می‌کنند.

دفتر خریدار (فروشگاه خانواده)

رویداد مالی : خرید نقدی ۸۰۰ کیلو رب گوجه‌فرنگی به مبلغ ۱،۵۵۲،۰۰۰ ریال در ۱۱ شهریور ماه

مدرک مثبته : یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای خریداری شده و مشخصات فیش واریزی درج شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۱شهریورماه	خرید کالا موجودی نقد خرید نقدی ۸۰۰ کیلوگرم رب‌گوجه‌فرنگی و کسب ۳درصد تخفیف تجاری		۱،۵۵۲،۰۰۰	 ۱،۵۵۲،۰۰۰

۲ــ۱ــ۶ــ۱۰ تأثیر تخفیف تجاری در دفاتر فروشنده: تخفیف تجاری اعطایی به مشتریان در دفاتر فروشنده ثبت نمی‌شود. در دفاتر فروشنده خالص مبلغ صورتحساب در حساب فروش کالا بستانکار می‌شود.

مثال ۶: عمده‌فروشی شاهین در ۱۴ تیرماه کالاهایی به مبلغ ۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز فروخت. فروشنده برای مشتریانی که بیش از ۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال کالا خریداری کنند ۲ درصد تخفیف تجاری درنظر می‌گیرد. فروشگاه البرز خالص مبلغ صورتحساب دریافتی از عمده‌فروشی شاهین را در همان روز به حساب عمده‌فروشی شاهین واریز کرد.

دفتر فروشنده (عمده‌فروشی شاهین)

رویداد مالی : فروش نقدی مقداری کالا به مبلغ ۶،۰۰۰،۰۰۰ ریال به فروشگاه البرز و اعطای ۲ درصد تخفیف تجاری

مدرک مثبته : یک برگ صورتحساب فروش که در آن مبلغ ناخالص و خالص بهای کالای فروخته شده و مشخصات فیش مبلغ واریزی توسط خریدار (۵،۸۸۰،۰۰۰ ریال) در آن نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۴ تیرماه	موجودی نقد		۵،۸۸۰،۰۰۰	
	فروش کالا			۵،۸۸۰،۰۰۰
	فروش نقدی کالا و اعطای ۲درصد تخفیف تجاری			

۲ــ۶ــ۱۰ تخفیف توافقی: گاهی توافق خریدار و فروشنده دربارهٔ قیمت کالای مورد معامله براساس چانه‌زدن تعیین می‌شود. معمولاً در این موارد، خریدارکالای مورد معامله را به قیمتی کمتر از قیمت متعارف خریداری می‌کند یعنی از فروشنده مبلغی تخفیف می‌گیرد. این نوع تخفیف نیز مانند تخفیف تجاری در مدارک و دفاتر خریدار و فروشنده ثبت نمی‌شود.

۳ــ۶ــ۱۰ تخفیف نقدی: مؤسسات بازرگانی معمولاً برخی از خرید و فروشهای خود را به طور نسیه انجام می‌دهند. گاهی در خرید و فروش نسیه، فروشندهٔ کالا مدّت زمان معیّنی را برای دریافت طلب خود از خریدار معلوم می‌کند که به آن «شرط فروش نسیه» گفته می‌شود، شرط فروش نسیه با توجه به وضعیّت مالی فروشنده و اعتبار خریدار برای هریک از خریداران و بر مبنای مبلغ خرید تعیین می‌شود. مثلاً در مؤسسه‌ای که به خریداران خود برای پرداخت مبلغ صورتحساب ۳۰ روز مهلت می‌دهد شرط فروش نسیه عبارت است از «نسیه ۳۰ روزه» که معمولاً در صورتحساب فروش به صورت اختصار «ن/۳۰» نوشته می‌شود.

برخی از فروشندگان کالا برای تشویق خریداران به پرداخت بدهی زودتر از موعد تعیین شده، تخفیفی برای آنها درنظر می‌گیرند. مثلاً ممکن است شرط کنند که اگر خریدار به جای ۳۰ روز ظرف مدّت ۱۰روز بدهی خود را بپردازد مشمول یک درصد تخفیف خواهد شد. این‌گونه تخفیفها برای خریدار «تخفیف نقدی خرید» و برای فروشنده «تخفیف نقدی فروش» نامیده می‌شود و به مدتی‌که در آن خریدار می‌تواند از تخفیف نقدی استفاده کند اصطلاحاً «دورهٔ تخفیف» گفته می‌شود.

تخفیف نقدی به صورت درصدی از مبلغ صورتحساب فروش درنظر گرفته می‌شود و در شرط فروش نسیه نوشته می‌شود. به عنوان مثال اگر شرط فروش نسیه ۳۰ روزه باشد و قرار بر این باشد که خریدار در صورت پرداخت بدهی خود ظرف مدت ۱۰ روز پس از خرید، از یک درصد تخفیف برخوردار شود این شرط به صورت «ن/۳۰ ــ ۱/۱۰» نوشته می‌شود.

۱ــ۳ــ۶ــ۱۰ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر خریدار: اگر خریدار بدهی خود را در دورهٔ تخفیف بپردازد از تخفیف نقدی خرید برخوردار می‌شود و مبلغ تخفیف نقدی خرید در دفاتر خریدار در حسابی به نام «**تخفیفات نقدی خرید**» بستانکار می‌شود ماندهٔ عادی این حساب بستانکار است.

مثال ۷: فروشگاه لوازم خانگی اخوان در بیست و سوم آذرماه مبلغ ۴،۵۰۰،۰۰۰ ریال کالا به‌طور نسیه از بازرگانی نور خریداری کرد و قرار شد بدهی خود را ۳۰ روزه بپردازد و اگر طی ۱۰ روز اول بدهی خود را پرداخت کند از ۲ درصد تخفیف برخوردار شود (شرط ن/۳۰ ــ۲/۱۰).

فروشگاه اخوان در صورتی از تخفیف برخوردار می‌شود که بدهی خود را حداکثر تا سوم دی‌ماه به بازرگانی نور بپردازد.

۳۰ روز

دورهٔ تخفیف

۲۳ آذرماه ۱۰ روز ۳ دی ماه ۲۰ روز ۲۳ دی ماه

تاریخ صورتحساب پایان دورهٔ تخفیف موعد پرداخت بدهی

دفتر روزنامه

خریدار (فروشگاه اخوان)

رویداد مالی : خرید کالا به طور نسیه از بازرگانی نور در ۲۳ آذرماه با شرط نسیه (ن/۳۰ ــ ۲/۱۰)

مدرک مثبته : یک نسخه از صورتحساب فروش که در آن شرط نسیه و درصد و دورهٔ تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۳آذرماه	خرید کالا		۴,۵۰۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی			۴,۵۰۰,۰۰۰
	خرید کالا از بازرگانی نور با شرط ن/۳۰ــ۲/۱۰			

اگر فروشگاه نور بدهی خود را حداکثر تا ۳ دی‌ماه پرداخت کند مشمول ۲درصد تخفیف می‌شود و ثبت پرداخت بدهی در ۳ دی‌ماه در دفتر روزنامه فروشگاه اخوان به شرح زیر انجام می‌شود.

ثبت در دفتر روزنامه خریدار :

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۳ دی‌ماه	حسابهای پرداختنی		۴,۵۰۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۴,۴۱۰,۰۰۰
	تخفیفات نقدی خرید			۹۰,۰۰۰
	پرداخت بدهی به بازرگانی نور و استفاده از			
	۲درصد تخفیف نقدی خرید			

۲ــ۳ــ۶ــ۱۰ ثبت تخفیفات نقدی در دفاتر فروشنده: اگر خریدار، بدهی خود را در دورهٔ تخفیف پرداخت کند از تخفیف نقدی برخوردار می‌شود. برای فروشنده، این مبلغ تخفیف نقدی فروش است و آن را در حسابی به نام «**تخفیفات نقدی فروش**» بدهکار می‌کند.

مثال ۸: بازرگانی کارون در ۸ اردیبهشت ماه مبلغ ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال کالا به طور نسیه به فروشگاه نصر فروخت. طبق شرایط فروش فروشگاه نصر باید بدهی خود را ۳۰ روزه بپردازد و اگر طی ۱۰ روز اول آن را پرداخت کرد از ۳ درصد تخفیف برخوردار شود (ن/۳۰ ــ ۳/۱۰).

دفاتر فروشنده ــ بازرگانی کارون

رویداد مالی : فروش کالا به فروشگاه نصر، در ۸ اردیبهشت ماه با شرط (ن/۳۰ ــ ۳/۱۰).

مدرک مثبته : یک نسخه از صورتحساب فروش که در آن شرط نسیه، درصد و دورهٔ تخفیف نوشته شده است.

ثبت در دفتر روزنامه فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۸ اردیبهشت‌ماه	حسابهای دریافتنی		۳,۲۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا			۳,۲۰۰,۰۰۰
	فروش کالا به‌طور نسیه به فروشگاه نصر با شرط نسیه ن/۳۰ــ۳/۱۰			

اگر فروشگاه نصر بدهی خود را حداکثر تا ۱۸ اردیبهشت ماه پرداخت کند مشمول ۳ درصد تخفیف می‌شود. ثبت دریافت طلب در ۱۷ اردیبهشت ماه در دفتر روزنامهٔ بازرگانی کارون به شرح زیر انجام می‌شود :

ثبت در دفتر روزنامهٔ فروشنده:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۷ اردیبهشت‌ماه	موجودی نقد		۳,۱۰۴,۰۰۰	
	تخفیفات نقدی فروش		۹۶,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی			۳,۲۰۰,۰۰۰
	دریافت طلب از فروشگاه نصر و اعطای ۳درصد تخفیف نقدی فروش			

۴ــ۶ــ۱۰ برگشت کالا و تخفیفات: گاهی در جریان معاملات تجاری تمام یا بخشی از اجناس مورد معامله بنا به دلایلی از سوی خریدار به فروشنده برگشت داده می‌شود. عدم مطابقت کالاهای دریافتی با سفارش خرید، آسیب‌دیدگی کالا قبل از دریافت، معیوب بودن کالا، گران بودن قیمت کالا و شرایط معامله چند نمونه از دلایل برگشت کالای خریداری شده به فروشنده می‌باشد.

در مواردی که آسیب‌دیدگی و معیوب بودن کالای خریداری شده جزیی باشد و یا کیفیت موردنظر خریدار را نداشته باشد در این صورت ممکن است فروشنده با دادن تخفیف، خریدار را از برگشت کـالا منصرف کند، که به آن «**تخفیف نابابی**» می‌گویند.

۱ــ۴ــ۶ــ۱۰ ثبت برگشت کالا و تخفیفات در دفاتر خریدار: مبلغ کالای برگشتی به فروشنده و تخفیفی که برای جلوگیری از برگشت کالا از سوی فروشنده به خریدار داده می‌شود در دفاتر خریدار در حسابی به نام «**برگشت از خرید و تخفیفات**» بستانکار می‌شود. ماندهٔ این حساب بستانکار است.

مثال ۹: فروشگاه لوازم خانگی ایران در هفتم آذرماه، ۱۰دستگاه لباسشویی در نمونه‌های مختلف جمعاً به مبلغ ۳۳ میلیون ریال از بازرگانی صباح به‌طور نسیه خریداری کرد. در هشتم آذرماه فروشگاه ایران یک دستگاه از لباسشویی‌های خریداری شده را به علت نقص فنی به بازرگانی صباح برگشت داد. طبق صورتحساب فروش بهای این لباسشویی ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال بود. این دو

رویداد مالی به شرح زیر در دفاتر خریدار ثبت می‌شود.

ثبت دردفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۷ آذر ماه	خرید کالا		۳۳,۰۰۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی			۳۳,۰۰۰,۰۰۰
	خرید نسیه ده دستگاه ماشین لباسشویی از بازرگانی صباح			
۸ آذرماه	حسابهای پرداختنی		۳,۴۵۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات			۳,۴۵۰,۰۰۰
	برگشت یک دستگاه ماشین لباسشویی خریداری شده از بازرگانی صباح به‌طور نسیه			

۲ــ۴ــ۶ــ۱۰ ثبت برگشت کالا و تخفیفات در دفاتر فروشنده: مبلغ کالای برگشت شده از سوی خریدار و همین‌طور تخفیفی که فروشنده برای جلوگیری از برگشت کالا از سوی خریدار، به خریدار داده می‌شود در دفاتر فروشنده در حسابی به نام «**برگشت از فروش و تخفیفات**» بدهکار می‌شود. ماندهٔ این حساب بدهکار است.

مثال ۱۰: در ۱۱ خرداد ماه فروشگاه احسان چند نوع کالا به مبلغ ۲,۴۱۰,۰۰۰ ریال به‌طور نسیه به آقای سامان فروخت. در ۱۲ خرداد ماه آقای سامان یک قلم از کالاهای خریداری شده را به دلیل عدم مطابقت با سفارش، به فروشگاه احسان برگشت داد. بهای این کالا طبق صورتحساب ۴۸۰,۰۰۰ ریال بود.

این دو رویداد مالی در دفتر روزنامه فروشگاه احسان به شرح زیر ثبت می‌شود.

ثبت دردفتر روزنامه فروشنده :

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۱ خردادماه	حسابهای دریافتنی		۲,۴۱۰,۰۰۰	
	فروش کالا			۲,۴۱۰,۰۰۰
	فروش کالا به‌طور نسیه به آقای سامان			
۱۲خردادماه	برگشت از فروش و تخفیفات		۴۸۰,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی			۴۸۰,۰۰۰
	برگشت کالا از سوی آقای سامان			

۷ــ۱۰ هزینهٔ حمل کالا

کالای مورد معامله معمولاً در محل فروشگاه یا کارخانه یا انبار فروشنده به خریدار تحویل می‌شود و حمل آن به عهدهٔ خریدار است. خریدار هزینه‌ای را که بابت حمل کالا متحمل می‌شود در حساب هزینهٔ حمل کالای خریداری شده بدهکار می‌کند.

مثال ۱۱: مصالح فروشی رودبار در سوم آذرماه ۴۰۰کیسه سیمان از کارخانه سیمان آبیک خریداری کرد. هزینهٔ حمل کالای خریداری شده از کارخانه آبیک تا انبار مصالح‌فروشی رودبار (۹۵۰,۰۰۰ ریال) به عهدهٔ خریدار است که در چهارم آذرماه به مؤسسه حمل و نقل ساربان پرداخت شد.

دفاتر خریدار ــ مصالح‌فروشی رودبار

رویداد مالی : پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال

مدرک مثبته : یک نسخه از بارنامهٔ حمل سیمان از سوی مؤسسه ساربان و یک نسخه از حواله بانکی مبنی بر واریز ۹۵۰,۰۰۰ ریال از سوی مصالح‌فروشی رودبار به حساب جاری مؤسسه ساربان

ثبت در دفتر روزنامه خریدار:

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۴ آذرماه	هزینهٔ حمل کالای خریداری شده		۹۵۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۹۵۰,۰۰۰
	پرداخت هزینه حمل کالای خریداری شده در ۳ آذرماه به مؤسسه ساربان			

در مواردی ممکن است کالای مورد معامله در محل دلخواه خریدار تحویل شود و هزینهٔ حمل آن به عهده فروشنده باشد. در این صورت «فروشنده» هزینهٔ حمل کالا را در حسابی به نام **«هزینهٔ حمل کالای فروش رفته»** بدهکار می‌کند.

۸ــ۱۰ طبقه‌بندی و شماره‌گذاری حسابها

حسابهایی‌که مؤسسات مختلف برای ثبت و طبقه‌بندی رویدادهای مالی مورد استفاده قرار می‌دهند بر مبنای نوع فعالیت، نوع اطلاعات مورد نیاز و حجم عملیات مؤسّسه تعیین می‌شوند. به‌طور معمول حسابهای مختلفی که در یک مؤسسه انتفاعی انفرادی مورد استفاده قرار می‌گیرند در پنج گروه زیر تقسیم می‌شوند :

۱ ــ گروه داراییها ؛ شامل موجودی نقد، حسابهای دریافتنی، پیش پرداختها، موجودی کالا، ساختمان و ...

۲ــ گروه بدهیها ؛ شامل حسابهای پرداختنی، وام پرداختنی و پیش‌دریافتها و ...

۳ــ گروه سرمایه ؛ شامل سرمایه مالک، برداشت و ...

۴ــ گروه درآمدها ؛ شامل درآمد حاصل از خدمات، فروش کالا و ...

۵ــ گروه هزینه‌ها ؛ شامل خرید کالا، هزینه حقوق، هزینهٔ بیمه، هزینهٔ اجاره و هزینهٔ تبلیغات فروش و ... .

اگر در مؤسسه‌ای تعداد حسابهای مورد نیاز زیاد باشد برای سهولت استفاده از حسابها و پردازش اطلاعات، برای هریک از حسابها شمارهٔ خاصی درنظر گرفته می‌شود. استفاده از شماره حساب سرعت انجام عملیات حسابداری را افزایش می‌دهد.

شماره‌گذاری حسابها بر مبنای رابطهٔ منطقی بین حسابها و به طور منظّم انجام می‌گیرد. برای این‌کار ابتدا فهرست حسابهای مورد نیاز برای ثبت و طبقه‌بندی رویدادهای مالی تهیه می‌شود و سپس به هریک از حسابها شمارهٔ مناسبی اختصاص می‌یابد.

فهرست حسابهای صفحهٔ بعد برای یک مؤسسه بازرگانی کوچک پیشنهاد شده است. برای هر حساب دفتر کل یک شمارهٔ دو رقمی درنظر گرفته شده که رقم سمت چپ شماره هر حساب نشانگر گروه حساب و رقم سمت راست آن، نشانگر ترتیب حساب در هر گروه می‌باشد. اگر حجم عملیات مؤسسه‌ای زیاد باشد و به حسابهای زیادی نیاز داشته باشد حسب مورد از شمارهٔ سه رقمی یا بیشتر استفاده می‌شود.

فهرست حسابهای کل یک مؤسسه بازرگانی کوچک

شماره حساب	نام حساب	گروه حساب
۱۱	موجودی نقد	دارایی
۱۲	حسابهای دریافتنی	دارایی
۱۳	موجودی کالا	دارایی
۱۴	ملزومات	دارایی
۱۵	اثاثه	دارائی
۲۱	حسابهای پرداختنی	بدهی
۲۲	وام پرداختنی	بدهی
۳۱	سرمایه مالک	سرمایه
۳۲	برداشت	سرمایه
۳۳	خلاصه سود و زیان	سرمایه
۴۱	فروش کالا	درآمد
۴۲	برگشت از فروش و تخفیفات	درآمد
۴۳	تخفیفات نقدی فروش	درآمد
۵۱	خرید کالا	هزینه
۵۲	برگشت از خرید و تخفیفات	هزینه
۵۳	هزینه حمل کالای خریداری شده	هزینه
۵۴	تخفیفات نقدی خرید	هزینه
۵۵	هزینه حقوق	هزینه
۵۶	هزینه اجاره	هزینه
۵۷	هزینه آب و برق و تلفن	هزینه
۵۸	هزینه ملزومات مصرفی	هزینه
۵۹	هزینه تبلیغات	هزینه
۶۱	تراز اختتامی	ـ
۶۲	تراز افتتاحی	ـ



پرسشها

۱ــ تفاوت مؤسسات خدماتی و مؤسسات بازرگانی را بیان کنید.

۲ــ کالا را تعریف کرده، ۱۰ نمونه کالا در مؤسسات مختلف ذکر کنید.

۳ــ معمولاً در صورتحساب فروش چه اطّلاعاتی درج می‌شود؟

۴ــ تخفیف نقدی چیست و چه تفاوتی با تخفیف تجاری دارد؟

۵ــ حساب برگشت از خرید و تخفیفات در چه مواردی مورد استفاده قرار می‌گیرد؟ توضیح دهید.

۶ــ اگر هزینهٔ حمل کالا به عهدهٔ فروشنده باشد، فروشنده برای ثبت هزینهٔ حمل کالا از چه حسابی استفاده می‌کند؟

۷ــ چه عواملی بر تعیین حسابهای مورد استفاده در یک مؤسسه مؤثر است؟

۸ ــ فهرست حسابها چیست؟



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدام‌یک از واحدهای زیر، از نظر نوع فعالیت مؤسسه بازرگانی نیست؟

الف) مبلمان‌فروشی ب) کتاب فروشی ج) فروشگاه زنجیره‌ای رفاه د) کارتن‌سازی

۲ــ برای ثبت خرید یک دستگاه رایانه، در یک فروشگاه مواد غذایی چه حسابی بدهکار می‌شود؟

الف) خرید کالا ب) موجودی کالا ج) خرید اثاثه د) اثاثه

۳ــ کدام‌یک از تخفیفات زیر در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت می‌شود؟

الف) تخفیف تجاری ب) تخفیف توافقی ج) تخفیف نقدی د) همه موارد

۴ــ کدام یک از عبارتهای زیر در مورد تخفیف نقدی نادرست است؟

الف) تخفیف نقدی برای تشویق خریداران به پرداخت زودتر از موعد بدهی درنظر گرفته می‌شود.

ب) درصد تخفیف نقدی در شرط فروش نسیه در صورتحساب فروش درج می‌شود.

ج) خریدار زمانی از این تخفیف استفاده می‌کند که بدهی خود را در سررسید پرداخت کند.

د) پس از استفاده از تخفیف نقدی توسط خریدار، مبلغ تخفیف نقدی فروش در حساب تخفیفات، نقدی فروش بدهکار می‌شود.

۵ــ کدام‌یک از تخفیفات زیر معمولاً برای تشویق خریداران به خرید بیشتر داده می‌شود؟

الف) تخفیف نقدی ب) تخفیف توافقی ج) تخفیف تجاری د) همه موارد

۶ــ برای ثبت تخفیف دریافتی بابت معیوب بودن کالای خریداری شده، معمولاً کدام حساب بستانکار می‌شود؟

الف) خرید کالا

ب) تخفیفات ناشی از معیوب بودن کالا

ج) برگشت از خرید و تخفیفات

د) تخفیفات نقدی خرید

۷ــ کدام‌یک از رویدادهای زیر، موجب بدهکار شدن حساب تخفیفات نقدی فروش می‌شود؟

الف) برگشت کالای فروخته شده

ب) اعطای تخفیف به دلیل فروش عمدهٔ کالا

ج) اعطای تخفیف به دلیل معیوب بودن کالای فروخته شده

د) دریافت طلب ناشی از فروش نسیه کالا در دوره تخفیف

۸ــ ماندهٔ کدام‌یک از حسابهای زیر معمولاً بستانکار است؟

الف) هزینهٔ حمل کالای فروش رفته

ب) تخفیفات نقدی فروش

ج) برگشت از فروش و تخفیفات

د) برگشت از خرید و تخفیفات



تمرینها

۱ــ پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر، نام حسابهایی را که بدهکار یا بستانکار می‌شوند در جدول بنویسید.

ردیف	خلاصه رویداد مالی	بدهکار	بستانکار
الف	خرید نقدی کالا	خرید کالا	موجودی نقد
ب	خرید نسیه کالا		
ج	برگشت دادن تعدادی از کالاهای خریداری شده		
د	فروش نقدی کالا		
هـ	فروش نسیه کالا		
و	اعطای تخفیف به علت معیوب بودن کالای فروخته شده		
ز	خرید اثاثه اداری به‌طور نسیه		
ح	پرداخت هزینهٔ حمل کالای فروخته شده		
ط	پرداخت بدهی به فروشندگان کالا		
ی	برگشت تعدادی از کالاهایی که قبلاً فروخته شده بود		

۲ــ با درج اصطلاح «بدهکار» یا «بستانکار» جدول زیر را تکمیل کنید.

نام حساب	افزایش	کاهش	مانده عادی حساب
خرید کالا	بدهکار	بستانکار	بدهکار
فروش کالا			
برگشت از فروش و تخفیفات			
تخفیفات نقدی خرید			
حسابهای پرداختنی			
تخفیفات نقدی فروش			
برگشت از خرید و تخفیفات			
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده			
پیش‌پرداخت بیمه			
هزینه حمل کالای فروخته شده			

۳ــ برخی از حسابهای فروشگاه درخشان عبارت است از :

شماره حساب	نام حساب	شماره حساب	نام حساب
۱۱	موجودی نقد	۵۱	خرید کالا
۱۲	حسابهای دریافتنی	۵۲	برگشت از خرید و تخفیفات
۱۵	موجودی ملزومات	۵۳	تخفیفات نقدی خرید
۲۱	حسابهای پرداختنی	۵۴	هزینهٔ حمل کالای خریداری شده
۴۱	فروش کالا		
۴۲	برگشت از فروش و تخفیفات		
۴۳	تخفیفات نقدی فروش		

پس از تجزیه و تحلیل هریک از رویدادهای مالی زیر ابتدا حسابهایی را که بدهکار و بستانکار می‌شود مشخص کنید و سپس شمارهٔ هریک را در ستون مربوط در محل پیش‌بینی شده بنویسید.

فروشگاه درخشان

ردیف	رویداد مالی	شماره حساب	
		بدهکار	بستانکار
الف	خرید کالا به‌طور نسیه با شرط ن /۶۰ـ۲/۱۰		
ب	پرداخت هزینهٔ حمل کالای خریداری شده		
ج	فروش نقدی کالا		
د	فروش نسیه کالا با شرط ن/۲۰.		
هـ	پرداخت بدهی مربوط به خرید کالا و برخورداری از تخفیف نقدی خرید		
و	خرید نقدی کالا		
ز	دریافت طلب مربوط به فروش نسیه کالا		
ح	فروش نسیه کالا با شرط ن/۳۰ ــ ۵/۳		
ط	برگشت کالای فروخته شده		
ی	دریافت طلب مربوط به فروش نسیه کالا پس از کسر تخفیف نقدی فروش		

۴ــ پارچه‌فروشی اطلس در ابتدای سال گذشته افتتاح شد. رویدادهای مالی زیر در بهمن ماه گذشته انجام شده است. هریک از این رویدادهای مالی را در دفتر روزنامه ثبت کنید.

تاریخ	خلاصه رویداد مالی
۲ بهمن	دریافت ۳۵۰،۰۰۰ ریال از بدهکاران
۳ بهمن	فروش ۲،۵۰۰،۰۰۰ ریال پارچه به تولیدی لباس ظریف با شرط ن/ ۳۰ ــ ۲/۱۰
۵ بهمن	خرید نقدی یک دستگاه ماشین‌حساب به قیمت ۶۵۰،۰۰۰ ریال برای دفتر فروشگاه
۵ بهمن	فروش نقدی پارچه به مبلغ ۲،۲۴۰،۰۰۰ ریال
۹ بهمن	خرید ۳،۴۰۰،۰۰۰ ریال پارچه از نساجی مهیار به‌طور نسیه با شرط ن/۴۵ ــ ۱۵/۲
۹ بهمن	کسب ۴۰۰،۰۰۰ ریال تخفیف از نساجی مهیار به دلیل نامناسب بودن رنگ برخی از کالاهای خریداری شده. قرار شد این مبلغ از طلب نساجی مهیار کسر گردد.
۱۰ بهمن	پرداخت ۸۰،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ حمل پارچه‌های خریداری شده از نساجی مهیار
۱۲ بهمن	تسویه حساب با تولیدی ظریف بابت فروش ۳ بهمن ماه
۱۵ بهمن	خرید نقدی ۵۲،۰۰۰ ریال ملزومات اداری
۱۵ بهمن	خرید ۴،۱۵۰،۰۰۰ ریال پارچه از نساجی دوک به‌طور نسیه با شرط ن/۶۰ ــ ۱۵/۲
۱۷ بهمن	فروش نقدی ۲،۳۸۰،۰۰۰ ریال پارچه
۲۳ بهمن	پرداخت بقیه بدهی به نساجی مهیار بابت خرید ۹ بهمن پس از کسر بهای کالای برگشتی و تخفیف نقدی
۲۴ بهمن	پرداخت هزینه آب و برق فروشگاه و انبار به مبلغ ۲۵۱،۰۰۰ ریال
۲۸ بهمن	فروش نقدی ۴۳۲،۰۰۰ ریال پارچه
۳۰ بهمن	پرداخت حقوق کارکنان به مبلغ ۱،۸۵۰،۰۰۰ ریال
۳۰ بهمن	برداشت نقدی به میزان ۱،۴۴۰،۰۰۰ ریال

۵ــ مؤسسه بازرگانی ماسوله در اول ماه جاری، شروع به کار نمود. حسابدار مؤسسه پس از بررسی و مشورت دریافت که برای ثبت عملیات مالی مؤسسه باید از حسابهای کل به شرح زیر استفاده نماید.

موجودی نقد ــ حسابهای دریافتنی ــ موجودی کالا ــ موجودی ملزومات ــ پیش‌پرداخت اجاره ــ پیش‌پرداخت بیمه ــ وسائط نقلیه ــ زمین ــ ساختمان ــ حسابهای پرداختنی ــ وام دریافتنی ــ سرمایه مالک ــ فروش کالا ــ خرید کالا ــ برگشت از خرید و تخفیفات ــ هزینهٔ حمل کالای فروخته شده ــ تخفیفات نقدی خرید ــ تخفیفات نقدی فروش ــ هزینهٔ حمل کالای خریداری شده ــ خلاصه سود و زیان ــ هزینهٔ حقوق کارکنان ــ هزینهٔ مسافرت ــ هزینهٔ آب و برق و تلفن ــ هزینهٔ آگهی و تبلیغات ــ هزینهٔ اجاره ــ هزینهٔ بیمه ــ اثاثهٔ اداری ــ هزینهٔ ملزومات ــ برداشت ــ تراز اختتامی ــ تراز افتتاحی.

با استفاده از شماره‌های سه رقمی حسابهای فوق را شماره‌گذاری کرده، جدول زیر را تکمیل نمایید.

مؤسسه بازرگانی ماسوله

فهرست حسابهای کل

شماره حساب	نام حساب	گروه حساب



مسایل

۱ــ فرش فروشی نادر نمایندهٔ فروش شرکت فرش نایین در تاریخ اول آذرماه ۹ .۱۳ صورتحساب زیر را از شرکت فرش نایین دریافت کرد.

شرکت فرش نایین

صورتحساب فروش

کد اقتصادی ۰۳۹۶۷۸۱

خریدار: فرش‌فروشی نادر ــ نمایندگی میبد

شماره: ۰۳۱۸

آدرس: میبد ــ خیابان یاس شماره ۱۵

تاریخ: ۹/۹/۱ .۱۳

ردیف	شرح	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)	مبلغ (ریال)
۱	فرش ۴×۳	۵	۹۵۰,۰۰۰	۴,۷۵۰,۰۰۰
۲	فرش ۳×۳	۳	۸۵۰,۰۰۰	۲,۵۵۰,۰۰۰
۳	فرش ۳×۲	۵	۳۸۰,۰۰۰	۱,۹۰۰,۰۰۰
۴	فرش ۳/۵×۲/۵	۲	۵۳۵,۰۰۰	۱,۰۷۰,۰۰۰
	جمع			۱۰,۲۷۰,۰۰۰

شرکت نایین محصولات خود را به نمایندگیها با شرط ن / ۳۰ ــ۳/۱۰ می‌فروشد.

در پنجم آذرماه ۹ . ۱۳فرش فروشی نادر یک تخته فرش۳ . ۲ را به دلیل معیوب بودن به کارخانه فرش نایین برگشت داد. فرش فروشی نادر بدهی خود به شرکت نایین را در دهم‌آذرماه ۹ . ۱۳ به حساب شرکت نایین واریز نمود.

مطلوب است: ثبت رویدادهای مالی زیر در دفتر روزنامه فرش فروشی نادر

الف) خرید نسیه از شرکت نایین

ب) برگشت کالای معیوب به شرکت نایین

ج) پرداخت بدهی به شرکت نایین

۲ـــ برنج فروشی سعادت در اوّل خرداد ماه توسط آقای سعیدی تأسیس شد و در طول این ماه عملیات مالی زیر انجام شده است. تراز آزمایشی پایان خرداد ماه ۸ . ۱۳ به شرح زیر می‌باشد.

برنج‌فروشی سعادت
تراز آزمایشی
۳۱ خرداد ماه ۸ . ۱۳

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب	
		بدهکار	بستانکار
۱۱	موجودی نقد	۳،۸۲۰،۰۰۰	
۱۴	موجودی ملزومات	۳۸۰،۰۰۰	
۱۵	اثاثه فروشگاه	۹،۸۲۰،۰۰۰	
۲۱	حسابهای پرداختنی		۱،۳۴۰،۰۰۰
۲۲	وام پرداختنی		۲،۰۰۰،۰۰۰
۳۱	سرمایه آقای سعیدی		۱۱،۷۸۳،۰۰۰
۵۵	هزینهٔ اجاره	۶۰۰،۰۰۰	
۵۶	هزینهٔ حقوق	۴۲۰،۰۰۰	
۵۹	هزینه‌های متفرقه	۸۳،۰۰۰	
	جمع	۱۵،۱۲۳،۰۰۰	۱۵،۱۲۳،۰۰۰

در نیمه اول تیرماه عملیات زیر انجام شده است.

۴/۲ پرداخت ۴۱۰،۰۰۰ ریال بدهی به طلبکاران

۴/۲ خرید ۴،۲۰۰،۰۰۰ ریال برنج به طور نسیه با شرط ن/ ۳۰ ــ ۱۰/۳

۴/۳ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۷۰،۰۰۰ ریال

۴/۴ فروش نقدی برنج به مبلغ ۸۵۰،۰۰۰ ریال

۴/۵ خرید نسیه برنج به مبلغ ۱،۳۱۰،۰۰۰ ریال با شرط ن/ ۳۰ ــ ۱۰/۲

۴/۵ فروش نسیه برنج به مبلغ ۲،۱۰۰،۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰ ــ ۱۰/۲

۴/۵ پرداخت ۳۰،۰۰۰ ریال هزینهٔ حمل کالای خریداری شده

۴/۶ پرداخت هزینه آب و برق به مبلغ ۵۳،۰۰۰ ریال

۴/۶ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال

۴/۷ برداشت ۳۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد

۴/۹ برگشت ۳۴۰,۰۰۰ ریال برنج خریداری شده در ۵ تیرماه

۴/۹ فروش نقدی برنج به مبلغ ۹۱۱,۰۰۰ ریال

۴/۱۰ پرداخت ۹۰۰,۰۰۰ ریال بابت وام پرداختنی

۴/۱۰ فروش نقدی برنج به مبلغ ۵۲۰,۰۰۰ ریال

۴/۱۰ خرید برنج به مبلغ ۲,۴۷۰,۰۰۰ ریال به‌طور نسیه

۴/۱۱ پرداخت هزینهٔ حمل کالای خریداری شده به مبلغ ۳۵,۰۰۰ ریال

۴/۱۱ فروش نسیه برنج به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال

۴/۱۲ پرداخت بهای کالای خریداری شده در ۲ تیرماه

۴/۱۲ فروش نقدی برنج به مبلغ ۳۱۷,۰۰۰ ریال

۴/۱۳ برداشت ۲۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد

۴/۱۴ دریافت طلب ناشی از فروش نسیه در ۵ تیرماه پس از کسر تخفیفات نقدی فروش

۴/۱۴ فروش نسیه برنج به مبلغ ۶۱۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰

۴/۱۵ فروش نقدی برنج به مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال

۴/۱۵ برگشت ۱۰۰,۰۰۰ ریال از کالای فروخته شده در ۱۴ تیرماه

مطلوب است:

الف) ثبت رویدادهای مالی در دفتر روزنامه

ب) نقل ثبتهای روزنامه نیمهٔ اول تیرماه به حسابهای دفتر کل با توجه به مانده‌های قبل

ج) تهیه تراز آزمایشی برنج فروشی سعادت به تاریخ ۸/۴/۱۵ .۱۳

۳ــ عمده‌فروشی مواد غذایی سحر، در شهریور ماه توسط آقای امین تأسیس شد.

فعالیتهای مالی عمده‌فروشی سحر در شهریور ماه به شرح زیر بوده است :

۲ شهریور تأسیس عمده‌فروشی سحر با واریز ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به حساب جاری عمده‌فروشی سحر توسط آقای امین

۳ شهریور اجارهٔ یک باب مغازه جهت عمده‌فروشی و پرداخت ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت پیش‌پرداخت اجاره ۶ ماهه

۳ شهریور خرید نقدی ۴۷۵,۰۰۰ ریال ملزومات

۴ شهریور خرید اثاثه برای فروشگاه به مبلغ ۳,۴۵۰,۰۰۰ ریال به‌طور نقد

۵ شهریور خرید نقدی کالا از شرکت ساوه. قیمت کالای خریداری شده طبق فهرست قیمت‌ها ۱۷,۰۰۰,۰۰۰ریال است که پس از کسر ۲ درصد تخفیف تجاری نقداً پرداخت شد.

۷ شهریور فروش کالا به‌طور نقد به مبلغ ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال

۸ شهریور خرید نسیه اثاثه به مبلغ ۲,۴۵۰,۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰

۸ شهریور پرداخت ۲۵،۰۰۰ ریال بابت هزینه حمل کالای خریداری شده

۱۰شهریور خرید نسیه کالا به مبلغ ۱۴،۵۰۰،۰۰۰ ریال از شرکت پخش مواد غذایی مهر با شرط ن/ ۳۰ ــ ۱۰/۲

۱۰ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۲،۱۰۰،۰۰۰ ریال به آقای جمشیدی با شرط ن / ۴۵ ــ ۱۵/۳

۱۱ شهریور برگشت ۷۵۰،۰۰۰ ریال کالا به شرکت پخش مواد غذایی مهر به دلیل اتمام تاریخ مصرف

۱۳ شهریور دریافت ۱۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال وام قرض‌الحسنه از آقای فاضل

۱۴ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱،۲۴۰،۰۰۰ ریال

۱۶ شهریور خرید نقدی یک دستگاه وانت پیکان دست دوم به مبلغ ۱۹،۵۰۰،۰۰۰ ریال

۱۸ شهریور فروش نقدی کالا. قیمت فروش کالاها طبق فهرست قیمتها ۳،۴۰۰،۰۰۰ ریال است که پس از کسر ۲ درصد تخفیف تجاری از خریدار دریافت گردید.

۱۸ شهریور پرداخت مبلغ ۳۸،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ حمل کالای فروخته شده

۱۹ شهریور برداشت آقای امین به میزان ۴۵۰،۰۰۰ ریال

۱۹ شهریور دریافت طلب از آقای جمشیدی بابت فروش نسیه ۱۰ شهریور ماه پس از کسر تخفیف نقدی

۲۱ شهریور پرداخت طلب شرکت مواد غذایی مهر بابت خرید ۱۰ شهریورماه پس از کسر مبلغ کالای برگشتی و تخفیف نقدی

۲۱ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۱،۴۳۵،۰۰۰ ریال

۲۲ شهریور خرید نقدی یک دستگاه رایانه از شرکت پردازش به مبلغ ۴،۲۵۰،۰۰۰ ریال

۲۲ شهریور برداشت آقای امین به مبلغ ۳۵۰،۰۰۰ ریال

۲۳ شهریور خرید نسیه کالا از شرکت کشت و صنعت ایران به مبلغ ۸،۲۰۰،۰۰۰ ریال با شرط ن/ ۶۰ ــ ۲۰/۲

۲۴ شهریور خرید نسیه یک دستگاه چاپگر به مبلغ ۱،۶۵۰،۰۰۰ ریال از فروشگاه نوین سیستم با شرط ن/۶۰

۲۵ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۹۱۰،۰۰۰ ریال

۲۶ شهریور فروش نسیه کالا به مبلغ ۵،۱۰۰،۰۰۰ ریال به سوپرمارکت شادمان با شرط ن/۳۰ ــ ۱۰/۲

۲۸ شهریور اعطای ۳۱۰،۰۰۰ ریال تخفیف به سوپرمارکت شادمان به دلیل آسیب‌دیدگی برخی از کالاهای فروخته شده در ۲۶ شهریورماه

۲۹ شهریور خرید نقدی کالا به مبلغ ۱،۴۳۳،۰۰۰ ریال

۲۹ شهریور پرداخت ۴۵،۰۰۰ ریال بابت پیش‌پرداخت بیمه وانت

۳۱ شهریور پرداخت ۹۴۰،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ حقوق کارکنان

۳۱ شهریور فروش نقدی کالا به مبلغ ۶۴۰،۰۰۰ ریال

مطلوب است:

۱) تهیه فهرست شماره‌گذاری شده حسابهای دفتر کل برای عمده‌فروشی سحر به‌طوری که برای ثبت فعالیتهای انجام شده مناسب باشد.

۲) ثبت فعالیتهای انجام شده در شهریورماه در دفتر روزنامهٔ عمده‌فروشی سحر

۳) نقل ثبتهای روزنامه به حسابهای دفتر کل (به شکلT)

۴) تهیه تراز آزمایشی عمده فروشی سحر به تاریخ ۳۱ شهریور ماه سال جاری

۴ــ فروشگاه بزرگ بهشهر عرضه‌کنندهٔ مواد غذایی و کالاهای مصرفی روزمره می‌باشد. مشتریان، اجناس مورد نیاز خود را از قفسه‌ها برمی‌دارند و در جلوی درب خروجی آن را به صندوقدار ارایه می‌دهند و صندوقدار قیمت هریک از اجناس را به ماشین صندوق وارد و جمع آن را تعیین می‌کند. پس از آنکه صندوقدار بهای اجناس را دریافت کرد اجناس به مشتری تحویل و نسخه‌ای از نوار ماشین صندوق به عنوان رسید به وی داده می‌شود و در پایان هر روز، موجودی صندوق توسط شخصی به غیر از صندوقدار شمارش و با جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق کنترل می‌شود و به عنوان سند مثبته برای ثبت فروشهای نقدی مورد استفاده قرار می‌گیرد. جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق فروشگاه بهشهر در طول هفتهٔ آخر تیر ماه به شرح زیر می‌باشد.

تاریخ	جمع دریافتیهای ثبت شده در ماشین صندوق
۲۵ تیرماه	۳،۸۲۰،۰۰۰
۲۶ تیرماه	۲،۹۹۵،۰۰۰
۲۷ تیرماه	۲،۴۴۰،۰۰۰
۲۸ تیرماه	۱،۹۳۵،۰۰۰
۲۹ تیرماه	۲،۸۸۱،۰۰۰
۳۰ تیرماه	۳،۰۲۰،۰۰۰
۳۱ تیرماه	۴،۵۱۰،۰۰۰

سایر رویدادهای مالی فروشگاه بهشهر در هفتهٔ آخر تیرماه به شرح زیر می‌باشد :

۲۵ تیرماه خرید نسیه ۸،۲۵۰،۰۰۰ ریال کالا از شرکت پخش مواد غذایی شادمهر با شرط ن/ ۲۰ــ۲/۷

۲۵ تیرماه پرداخت ۳۲۴،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ تعمیرات جزیی فروشگاه

۲۶ تیرماه پرداخت ۱۰۳،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ برق فروشگاه و ۶،۵۰۰ ریال بابت بنزین وانت فروشگاه

۲۷ تیرماه پرداخت ۹،۰۲۱،۰۰۰ ریال به شرکت ساحل بابت خرید نسیه در ۱۸ تیرماه جاری با شرط ن/ ۳۰ ــ ۳/ ۱۰

۲۸ تیرماه خرید نقدی ۵۴۲،۰۰۰ ریال ملزومات فروشگاه

۲۹ تیرماه پرداخت ۶۵۰،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ اجاره وانت فروشگاه

۳۰ تیرماه برگشت ۳۵۰،۰۰۰ ریال از کالای خریداری شده در ۲۵ تیرماه جاری به شرکت شادمهر

۳۱ تیرماه پرداخت طلب شرکت شادمهر بابت خرید ۲۵ تیرماه جاری پس از کسر تخفیف نقدی و بهای کالای برگشتی

۳۱ تیرماه پرداخت ۱،۶۴۰،۰۰۰ ریال بابت حقوق کارکنان فروشگاه

۳۱ تیرماه برداشت نقدی توسط مالک فروشگاه به مبلغ ۹۰۰،۰۰۰ ریال

۳۱ تیرماه دریافت صورتحساب به مبلغ ۳،۵۰۰،۰۰۰ ریال از مؤسسه تبلیغاتی نوید بابت تهیه آگهی تبلیغاتی برای فروشگاه

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه فروشگاه بهشهر

۵ــ چوب فروشی کاج کالاهای خود را معمولاً از عمده‌فروشی سپیدار خریداری می‌کند. در فروردین ماه عملیات مالی زیر پیرامون خرید کالا از عمده‌فروشی سپیدار انجام شده است :

۷ فروردین خرید نقدی کالا به مبلغ ۳،۵۴۰،۰۰۰ ریال

۱۰ فروردین خرید نسیه کالا به مبلغ ۹،۴۸۵،۰۰۰ ریال با شرط ن / ۳۰ ــ ۲/۱۰

۱۴ فروردین کسب ۸۵،۰۰۰ ریال تخفیف به دلیل آسیب‌دیدگی برخی از کالاهای خریداری شده در خرید اخیر

۱۸ فروردین خرید ۴،۱۰۰،۰۰۰ ریال کالا که وجه آن پس از کسر ۳٪ تخفیف تجاری پرداخت شد.

۱۹ فروردین پرداخت بدهی مربوط به خرید ۱۰ فروردین ماه

۲۶ فروردین دریافت صورتحساب هزینهٔ حمل کالای خریداری شده در ۱۸ فروردین و پرداخت مبلغ آن (۳۸۰،۰۰۰ ریال) به مؤسسه حمل و نقل سیمرغ

مطلوب است: ثبت فعالیتهای مالی فوق در دفتر روزنامه :

۱ــ چوب فروشی کاج

۲ــ عمده‌فروشی سپیدار

فصل یازدهم

تنظیم صورتهای مالی و بستن حسابها در مؤسّسات بازرگانی

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ تفاوت صورت سود و زیان مؤسّسه بازرگانی را با مؤسسه خدماتی بیان کند.

۲ــ فروش خالص، بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده، کالای آماده برای فروش و بهای تمام شده کالای فروش رفته را محاسبه کند.

۳ــ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده مؤسّسه بازرگانی را تنظیم کند.

۴ــ تفاوت چرخهٔ حسابداری در مؤسسات خدماتی و بازرگانی را بیان کند.

۵ــ ثبتهای مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا را انجام دهد.

۶ــ ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقّت در مؤسسات بازرگانی را انجام دهد.

۷ــ ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دایمی در مؤسّسات بازرگانی را انجام دهد.

۸ــ تراز اختتامی را در مؤسسات بازرگانی تنظیم کند.

۱ــ۱۱ مقدّمه

در فصل قبل اشاره شد که فعالیتهای مالی مؤسّسات بازرگانی تا حدودی با فعالیتهای مالی مؤسسات خدماتی تفاوت دارد. مؤسسات بازرگانی به خرید و فروش کالا می‌پردازند در حالی‌که مؤسسات خدماتی به مشتریان خدمات ارایه می‌نمایند.

وجود اختلاف در فعالیتهای مالی مؤسسات بازرگانی و خدماتی موجب می‌شود عملیات حسابداری در این مؤسسات با یکدیگر یکسان نباشد. در فصل گذشته، نحوهٔ حسابداری خرید و فروش کالا و رویدادهای مالی مرتبط در مؤسسات بازرگانی تشریح گردید. در این فصل ابتدا نحوهٔ تنظیم صورتهای مالی در مؤسسات بازرگانی بررسی می‌شود سپس چرخهٔ حسابداری در این گونه مؤسّسات مورد بحث قرار می‌گیرد.

۲ــ۱۱ تنظیم صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی

حسابداران، برای گزارش وضعیّت مالی یک مؤسّسه در یک زمان معین و عملکرد مالی یک مؤسّسه در یک دورهٔ معین اقدام به تهیه صورتهای مالی برای آن مؤسّسه می‌نمایند. صورت سود و زیان، صورت سرمایه و ترازنامه از صورتهای مالی متداول است که با نحوهٔ تهیه آنها در مؤسّسات خدماتی آشنا شده‌اید. نحوهٔ تهیه صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه به مؤسّسات خدماتی است. تفاوت عمدهٔ آنها، در نحوهٔ تهیّهٔ صورت سود و زیان می‌باشد.

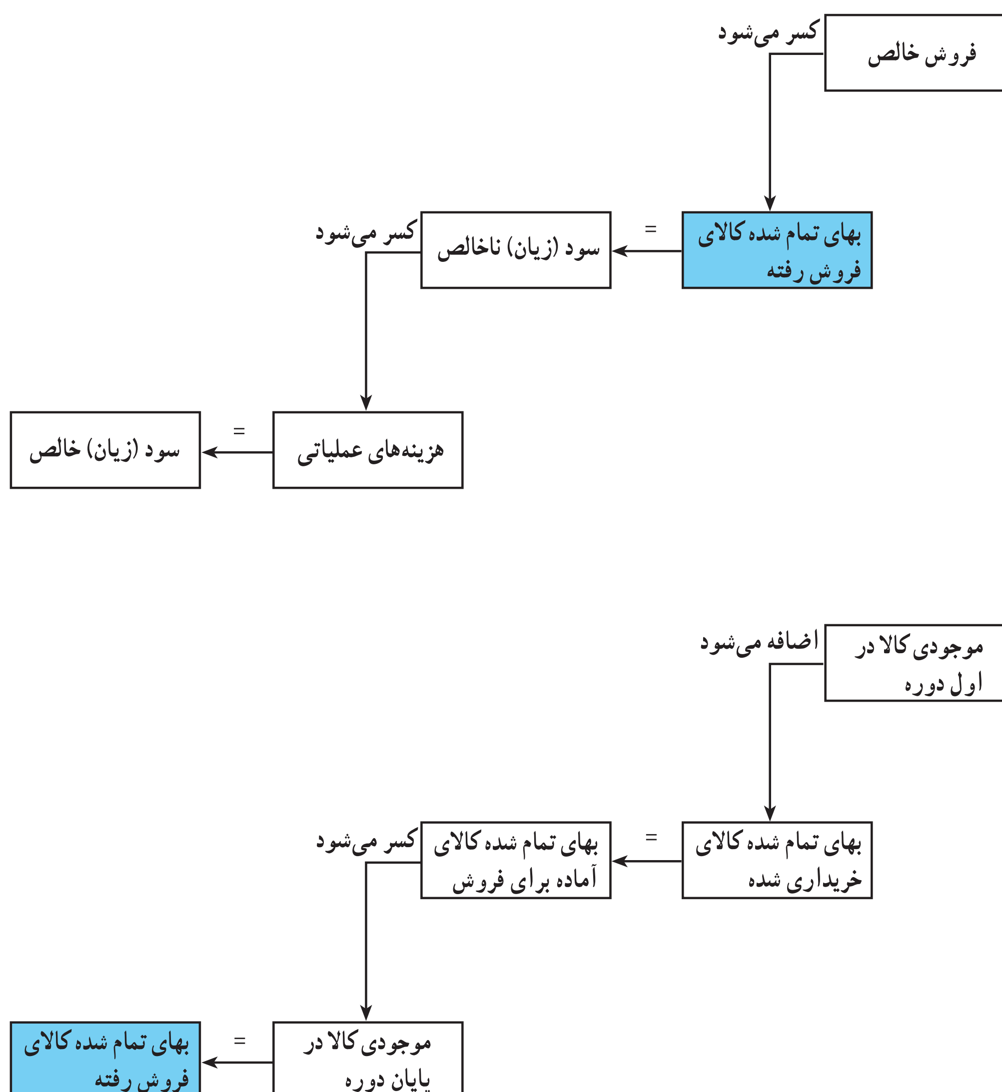
۳ــ۱۱ صورت سود و زیان

در یک مؤسسه خدماتی برای بدست آوردن مبلغ سود یا زیان خالص هر دورهٔ مالی، هزینه‌ها از درآمدهای آن مؤسّسه کسر می‌گردد. در یک مؤسسه بازرگانی هم برای تعیین سود خالص دورهٔ مالی، تمام هزینه‌ها از فروش خالص کسر می‌گردد.

در یک مؤسسه بازرگانی هزینه‌ها عمدتاً شامل بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و «هزینه‌های عملیاتی» می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی، هزینه‌هایی است که برای انجام امور و ادارهٔ عملیات مؤسّسه بازرگانی صرف می‌شود مثل هزینه حقوق کارکنان، هزینهٔ آب و برق، هزینه آگهی و هزینهٔ اجاره.

برای محاسبه سود خالص یک مؤسسه بازرگانی «فروش خالص»، «بهای تمام شده کالای فروش رفته» و «هزینه‌های عملیاتی» سه جزء اصلی به شمار می‌آید.

در نمودار زیر نحوهٔ محاسبهٔ سود و زیان را در مؤسسات بازرگانی ملاحظه می‌کنید.



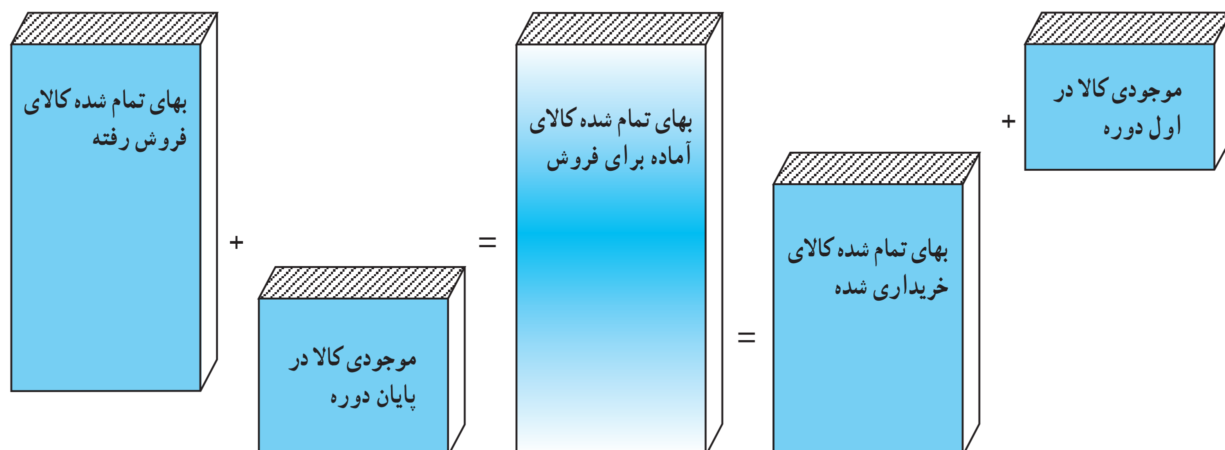
۱ــ۳ــ۱۱ فروش خالص: اولین جزء در صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی فروش خالص است. برای محاسبهٔ فروش خالص مبالغ برگشت از فروش و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی فروش از مبلغ فروش ناخالص کسر می‌شود. به اینگونه اقلام اصطلاحاً «اقلام کاهنده فروش» گفته می‌شود.

مثال: طبق تراز آزمایشی بازرگانی ارج در پایان سال مالی گذشته فروش ۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال، برگشت از فروش و تخفیفات ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال و تخفیفات نقدی فروش ۸۰۰,۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ فروش خالص بازرگانی ارج در سال گذشته، به شرح زیر محاسبه می‌شود.

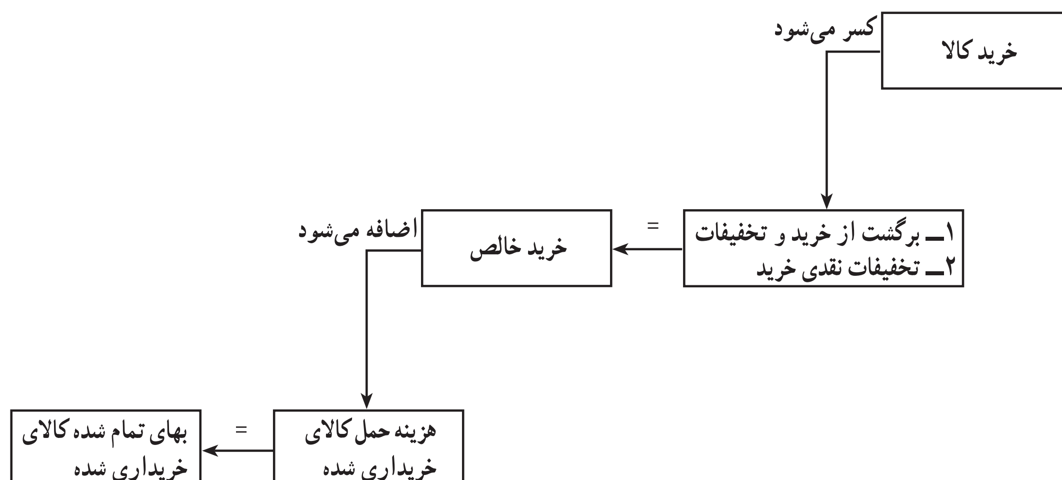
	ریال	ریال
فروش		۴۸,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : برگشت از فروش و تخفیفات	۱,۲۰۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۸۰۰,۰۰۰	
		(۲,۰۰۰,۰۰۰)
فروش خالص		۴۶,۰۰۰,۰۰۰

همانطورکه ملاحظه می‌کنید حساب برگشت از فروش و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی فروش دو حساب کاهنده فروش هستند که مانده بدهکار دارند و برای تعیین فروش خالص مانده این دو حساب از فروش ناخالص کسر می‌گردد.

۲ــ۳ــ۱۱ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته: دومین جزء در محاسبهٔ سود خالص مؤسّسات بازرگانی، بهای تمام شده کالای فروش رفته است. معمولاً بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته در پایان دورهٔ مالی محاسبه می‌شود. موجودی کالای اول دوره، بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده و موجودی کالای پایان دوره، سه جزء برای محاسبهٔ بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد. ارتباط بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته با این سه جزء به صورت زیر است.



برای تعیین بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده، ابتدا برگشت از خرید و تخفیفات و همچنین تخفیفات نقدی خرید از حساب خرید کالا کسر می‌شود تا خرید خالص بدست آید. سپس هزینهٔ حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می‌شود.



حساب برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید که به نام حسابهای کاهنده خرید نامیده می‌شوند، دارای مانده، بستانکار هستند. از این رو، برای تعیین خرید خالص مانده حسابهای فوق از حساب خرید کالا کسر می‌شوند. پس از محاسبهٔ مبلغ خرید خالص هزینهٔ حمل کالای خریداری شده به آن اضافه می‌شود تا مبلغ بهای تمام شده کالای خریداری شده تعیین گردد.

مثال: ارقام زیر مربوط به عملیات مالی بازرگانی ارج در سال گذشته می‌باشد.

	ریال
موجودی کالای اول دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰
خرید کالا	۳۲,۵۰۰,۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۰۴۰,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۶۸۰,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۱,۲۲۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۴,۰۰۰,۰۰۰

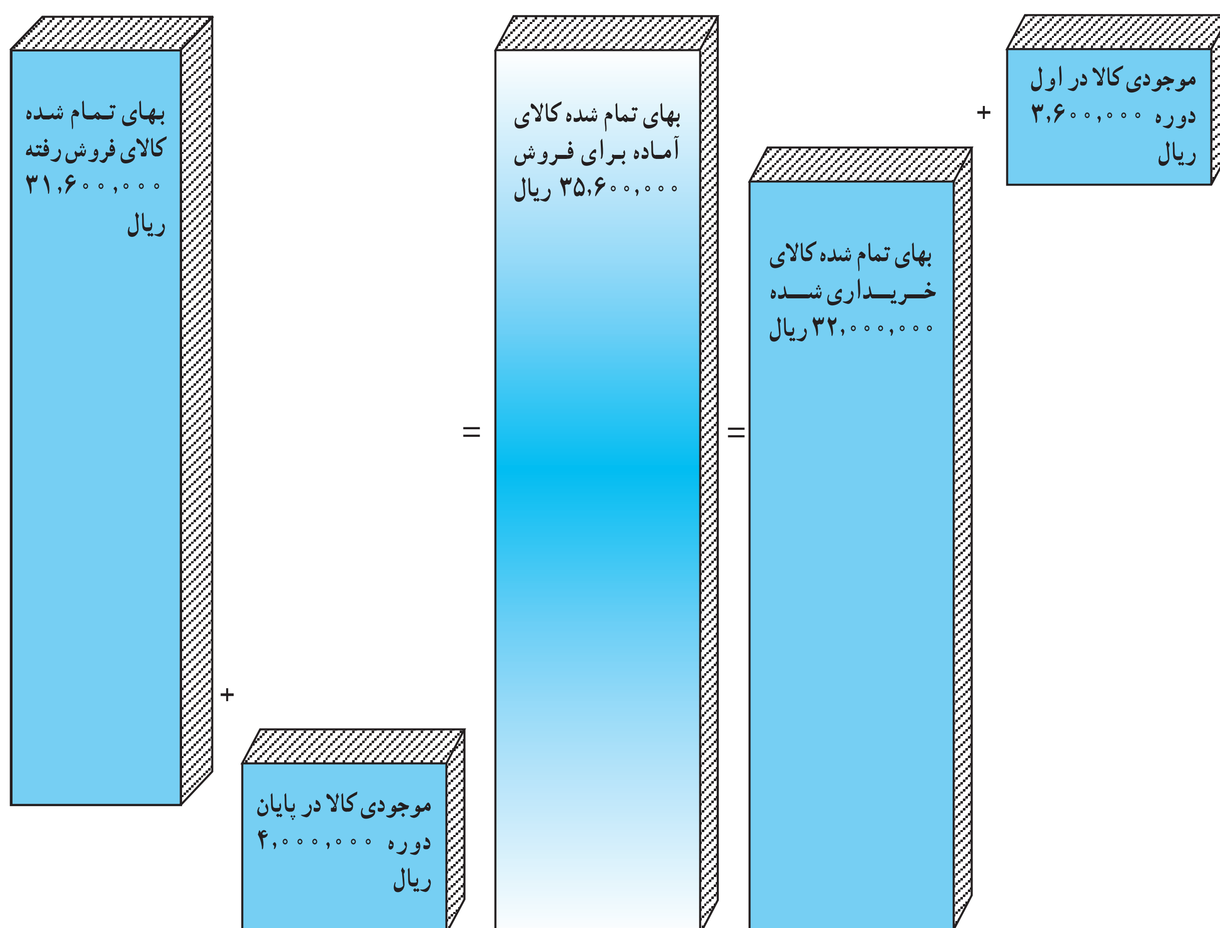
برای تعیین مبلغ بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده، به شرح زیر عمل می‌شود :

	ریال	ریال
خرید کالا		۳۲,۵۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۰۴۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید	۶۸۰,۰۰۰	(۱,۷۲۰,۰۰۰)
خرید خالص		۳۰,۷۸۰,۰۰۰
اضافه می‌شود : هزینهٔ حمل کالای خریداری شده		۱,۲۲۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای خریداری شده		۳۲,۰۰۰,۰۰۰

با معلوم شدن بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده می‌توان بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته را به شرح زیر محاسبه نمود :

	ریال
موجودی کالای اول دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰
اضافه می‌شود : بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده	۳۲,۰۰۰,۰۰۰
بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	۳۵,۶۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : موجودی کالای پایان دوره	(۴,۰۰۰,۰۰۰)
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته	۳۱,۶۰۰,۰۰۰

در نمودار زیر ارتباط اقلام تشکیل دهنده بهای تمام شده کالای فروش رفته را مشاهده می‌کنید.



۳ـ۳ـ۱۱ سود ناخالص: «سود ناخالص» یا سود ناویژهٔ فروش، عبارت است از مازاد فروش خالص نسبت به بهای تمام شده کالای فروش رفته. با استفاده از ارقام محاسبه شده در قسمت ۱ـ۳ـ۱۱ و ۲ـ۳ـ۱۱ سود ناخالص بازرگانی ارج در سال گذشته به شرح صفحه‌ی روبه‌رو بدست می‌آید :

	ریال
فروش خالص	۴۶,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : بهای تمام شده کالای فروش رفته	(۳۱,۶۰۰,۰۰۰)
سود ناخالص	۱۴,۴۰۰,۰۰۰

۴ــ۳ــ۱۱ هزینه‌های عملیاتی: سومین جزء درمحاسبهٔ سود ویژهٔ مؤسسات بازرگانی هزینه‌های عملیاتی می‌باشد. هزینه‌های عملیاتی در مؤسّسات بازرگانی، همانند هزینه‌ها در مؤسّسات خدماتی است. هزینهٔ حقوق کارکنان، هزینهٔ حمل کالای فروش رفته، هزینهٔ اجاره، هزینهٔ بیمه، هزینهٔ آگهی و تبلیغات، هزینهٔ آب و برق چند نمونه از هزینه‌های عملیاتی در مؤسّسات بازرگانی هستند.

مثال: هزینه‌های عملیاتی در بازرگانی ارج در سال گذشته به شرح زیر بوده است :

	ریال
هزینهٔ حقوق کارکنان	۴,۵۰۰,۰۰۰
هزینهٔ اجاره	۱,۹۰۰,۰۰۰
هزینهٔ آب، برق و تلفن	۱,۷۰۰,۰۰۰
هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۱,۶۰۰,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۷۰۰,۰۰۰
هزینهٔ بیمه	۲۰۰,۰۰۰
هزینهٔ مسافرت	۸۰۰,۰۰۰
جمع هزینه‌های عملیاتی	۱۱,۴۰۰,۰۰۰

با کسر هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص، مبلغ سود یا زیان خالص دورهٔ مالی تعیین می‌شود. سود خالص بازرگانی ارج در سال مالی گذشته عبارت است از :

سود ناخالص	۱۴,۴۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود : جمع هزینه‌های عملیاتی	(۱۱,۴۰۰,۰۰۰)
سود خالص	۳,۰۰۰,۰۰۰

۵ــ۳ــ۱۱ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده : در مؤسّسات بازرگانی، مراحل مختلف محاسبهٔ سود خالص در «صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده» گزارش می‌شود. در صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده ابتدا بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته از فروش خالص کسر و مبلغ سود ناخالص بدست می‌آید. سپس هزینه‌های عملیاتی به تفکیک نوشته شده و مجموع آن از سود ناخالص کسر می‌گردد تا سود یا زیان خالص بدست آید.

در زیر صورت سود و زیان طبقه‌بندی شدهٔ بازرگانی ارج را مشاهده می‌کنید :

بازرگانی ارج
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۶

(ارقام به ریال)

فروش خالص				
فروش (ناخالص)				۴۸,۰۰۰,۰۰۰
کسر می‌شود :				
برگشت از فروش و تخفیفات			۱,۲۰۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش			۸۰۰,۰۰۰	(۲,۰۰۰,۰۰۰)
فروش خالص				۴۶,۰۰۰,۰۰۰
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته :				
موجودی کالای اوّل دوره			۳,۶۰۰,۰۰۰	
خرید کالا		۳۲,۵۰۰,۰۰۰		
کسر می‌شود :				
برگشت از خرید و تخفیفات	۱,۰۴۰,۰۰۰			
تخفیفات نقدی خرید	۶۸۰,۰۰۰	(۱,۷۲۰,۰۰۰)		
خرید خالص		۳۰,۷۸۰,۰۰۰		
اضافه می‌شود : هزینه حمل کالای خریداری شده		۱,۲۲۰,۰۰۰		
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده			۳۲,۰۰۰,۰۰۰	
بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش			۳۵,۶۰۰,۰۰۰	
کسر می‌شود : موجودی کالای پایان دوره			(۴,۰۰۰,۰۰۰)	
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته				(۳۱,۶۰۰,۰۰۰)
سود ناخالص				۱۴,۴۰۰,۰۰۰
هزینه‌های عملیاتی :				
هزینهٔ حقوق کارکنان			۴,۵۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ اجاره			۱,۹۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ آب، برق و تلفن			۱,۷۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ آگهی و تبلیغات			۱,۶۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته			۷۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ بیمه			۲۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ مسافرت			۸۰۰,۰۰۰	
جمع هزینه‌های عملیاتی				(۱۱,۴۰۰,۰۰۰)
سود خالص				۳,۰۰۰,۰۰۰

۴ــ۱۱ چرخهٔ حسابداری در مؤسسات بازرگانی

همانطورکه می‌دانید، حسابداران برای گزارش وضعیّت مالی و نتایج عملیات یک مؤسسه، عمر آن را به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌کنند و هر یک از این دوره‌ها را «دوره مالی» می‌نامند. در هر دورهٔ مالی مجموعه‌ای از عملیات حسابداری به‌طور منظم و در مراحل پیاپی انجام می‌گیرد تا گزارشهای مربوط به نتایج عملیات و وضعیّت مالی یک مؤسسه تهیه شود. به این مجموعه از عملیات حسابداری که در مراحل پیاپی در هر دورهٔ مالی انجام می‌شود «چرخهٔ حسابداری» می‌گویند.

مراحل چرخهٔ حسابداری عبارت است از : ۱ــ جمع‌آوری اطلاعات مربوط به فعالیتهای مالی ۲ــ تجزیه و تحلیل فعالیتهای مالی ۳ــ ثبت فعالیتهای مالی در دفتر روزنامه ۴ــ انتقال اطلاعات از دفتر روزنامه به دفتر کل ۵ــ تهیهٔ تراز آزمایشی ۶ــ اصلاح حسابهای دفتر کل ۷ــ تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده ۸ــ تهیه صورتهای مالی ۹ــ بستن حسابهای موقت ۱۰ــ تهیه تراز آزمایشی اختتامی.

پنج مرحلهٔ اول چرخهٔ حسابداری معمولاً در طول دورهٔ مالی و پنج مرحله دوم در پایان دورهٔ مالی و به هنگام تهیهٔ صورتهای مالی انجام می‌شود.

چرخهٔ حسابداری در مؤسسات خدماتی بیان گردید. چرخهٔ حسابداری در مؤسسات بازرگانی مشابه مؤسسات خدماتی است. تنها اختلاف در ثبتهای مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا و بستن حسابهای موقّت می‌باشد.

۱ــ۴ــ۱۱ اصلاح حسابها: معمولاً در مؤسسات بازرگانی همانند مؤسسات خدماتی در پایان دورهٔ مالی برخی حسابها اصلاح یا تعدیل می‌شوند. پیش پرداخت بیمه، پیش پرداخت اجاره و موجودی ملزومات از جمله حسابهایی هستند که در پایان دوره، اصلاح می‌شوند. انتظار می‌رود با چگونگی اصلاح این‌گونه حسابها آشنا باشید. دستهٔ دیگر از اصلاحات، مربوط به موجودی کالا است که تنها در مؤسسات بازرگانی کاربرد دارد.

برای اصلاح حساب موجودی کالا در مؤسّسات بازرگانی دو ثبت انجام می‌شود :

۱ــ ثبت حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره: برای حذف مبلغ موجودی کالای اول دوره مانده حساب موجودی کالا که بیانگر رقم موجودی کالای اول دوره می‌باشد، در حساب خلاصه سود و زیان بدهکار و در حساب موجودی کالا بستانکار می‌شود. به این ترتیب مبلغ موجودی کالای اول دوره حذف می‌گردد.

۲ــ ثبت مبلغ موجودی کالای پایان دوره: در پایان هر دورهٔ مالی مؤسّسات بازرگانی، موجودی کالای پایان دورهٔ خود را شمارش کرده بهای تمام شده آن را محاسبه می‌کنند[1]. برای اینکه مبلغ موجودی کالای پایان دوره در حسابها منعکس شود حساب موجودی کالا به میزان موجودی کالای پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

ادامه مثال بازرگانی ارج: موجودی کالا طبق تراز آزمایشی اصلاح نشده بازرگانی ارج در پایان سال ۱۳۷۶ معادل ۳,۶۰۰,۰۰۰ ریال است. در پایان سال مالی موجودی کالا شمارش و بهای تمام شدهٔ آن معادل ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.

۱ــ چگونگی تعیین بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، در فصل دوازدهم این کتاب ارایه می‌شود.

اصلاح موجودی کالا به شرح زیر در دفتر روزنامه ثبت می‌شود :

دفتر روزنامه بازرگانی ارج

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۲۸ اسفندماه	خلاصه سود و زیان		۳,۶۰۰,۰۰۰	
	موجودی کالا			۳,۶۰۰,۰۰۰
	حذف موجودی کالای اوّل دوره			
« «	موجودی کالا		۴,۰۰۰,۰۰۰	
	خلاصهٔ سود و زیان			۴,۰۰۰,۰۰۰
	ثبت موجودی کالای ارزیابی شده درپایان دوره			

نحوه انعکاس ثبتهای روزنامه مربوط به اصلاح حساب موجودی کالا در حسابهایTدفتر کل به شرح روبه‌رو است :

موجودی کالا

بدهکار		بستانکار	
موجودی کالای اوّل دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰	۳,۶۰۰,۰۰۰	حذف موجودی اوّل دوره
موجودی کالای پایان دوره	۴,۰۰۰,۰۰۰		

خلاصه سود و زیان

بدهکار		بستانکار	
موجودی کالای اوّل دوره	۳,۶۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	موجودی کالای پایان دوره

۲ــ ۴ــ ۱۱ بستن حسابهای موقت: نحوهٔ بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی تا حدود زیادی شبیه مؤسسات خدماتی است. ترتیب بستن حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی به شرح زیر است :

الف) حسابهای فروش کالا، برگشت از خرید و تخفیفات و حساب تخفیفات نقدی خرید بدهکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع‌آنها بستانکار می‌گردد.

ب) حسابهای خرید کالا، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش و همچنین هریک از حسابهای هزینه‌های عملیاتی بستانکار شده و حساب خلاصه سود و زیان معادل جمع آنها بدهکار می‌گردد.

ج) پس از بستن حسابهای تشریح شده در قسمت (الف) و (ب) چنانچه حساب خلاصه سود و زیان مانده بستانکار داشته باشد (سود خالص) معادل مانده مزبور بدهکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان بستانکار می‌گردد. بدیهی است اگر حساب خلاصه سود و زیان مانده بدهکار داشته باشد (زیان خالص) معادل مانده مزبور بستانکار شده و حساب سرمایه مالک به همین میزان بدهکار می‌گردد.

د) حساب برداشت به میزان مانده نهائی بستانکار شده و حساب سرمایه مالک بدهکار می‌گردد.

۵ــ۱۱ مثال جامع: اصلاح حسابها، تهیّه صورتهای مالی و بستن حسابها

بازرگانی نیرو به عمده فروشی باتری ساعت اشتغال دارد. تراز آزمایشی زیر در پایان دومین سال فعالیت و قبل از انجام اصلاحات پایان دوره به شرح زیر می‌باشد.

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۲۹ اسفندماه ۶ . ۱۳

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب بدهکار	مانده حساب بستانکار
۱۰۱	موجودی نقد	۱,۸۵۰,۰۰۰	
۱۰۲	حسابهای دریافتنی	۳,۷۵۰,۰۰۰	
۱۰۳	موجودی کالا	۴,۳۴۵,۰۰۰	
۱۰۴	موجودی ملزومات	۷۲۰,۰۰۰	
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره	۳,۸۴۰,۰۰۰	
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه	۲۲۶,۰۰۰	
۱۱۱	اثاثه	۸,۲۷۴,۰۰۰	
۱۱۲	وسایط نقلیه	۴۰,۸۰۰,۰۰۰	
۲۰۱	حسابهای پرداختنی		۱,۳۰۰,۰۰۰
۲۰۲	وام پرداختنی		۹,۱۰۰,۰۰۰
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام‌پور		۴۱,۴۸۰,۰۰۰
۳۰۲	برداشت	۳,۷۰۹,۰۰۰	
۴۰۱	فروش کالا		۴۸,۵۴۰,۰۰۰
۴۰۲	برگشت از فروش و تخفیفات	۲۸۲,۰۰۰	
۴۰۳	تخفیفات نقدی فروش	۶۱۰,۰۰۰	
۵۰۱	خرید کالا	۲۱,۵۰۰,۰۰۰	
۵۰۲	برگشت از خرید و تخفیفات		۳۲۲,۷۰۰
۵۰۳	هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۵۳۰,۰۰۰	
۵۰۴	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰,۰۰۰
۵۰۵	هزینهٔ حقوق کارکنان	۷,۹۴۵,۰۰۰	
۵۰۶	هزینهٔ آب، برق و تلفن	۹۲۰,۰۰۰	
۵۰۷	هزینهٔ پذیرایی	۳۶۲,۵۰۰	
۵۰۸	هزینهٔ بیمه وسایط نقلیه	ــ	
۵۰۹	هزینهٔ ملزومات مصرفی	ــ	
۵۱۰	هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۸۹۰,۰۰۰	
۵۱۱	هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۵۴۱,۰۰۰	
۵۱۲	هزینهٔ متفرقه	۱۲۸,۲۰۰	
	جمع	۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰	۱۰۱,۲۲۲,۷۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر می‌باشد :

۱) بهای تمام شدهٔ موجودی کالا در پایان اسفند ماه ۱۳۷۶، ۳،۳۸۹،۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

۲) مبلغ پیش پرداخت اجاره مربوط به اجاره یک سال دفتر بازرگانی نیرو از ۱۶ شهریورماه ۱۳۷۶ تا ۱۵ شهریورماه ۱۳۷۷ می‌باشد.

۳) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه نامه یک ساله وسایط نقلیه می‌باشد. تاریخ شروع بیمه نامه اول دی ماه ۱۳۷۶ است.

۴) در پایان سال ۱۳۷۶ بهای تمام شدهٔ موجودی ملزومات ۳۶۱،۲۰۰ ریال ارزیابی شد.

با توجه به تراز آزمایشی اصلاح نشده و سایر اطلاعات، اصلاح حسابها، تهیه صورتهای مالی و بستن حسابها به شرح زیر انجام می‌گیرد. (آقای بهنام‌پور در طول سال ۱۳۷۶ مجموعاً ۲۳،۲۰۰،۰۰۰ ریال در بازرگانی نیرو سرمایه‌گذاری مجدد انجام داد).

دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	خلاصه سود و زیان		۴،۳۴۵،۰۰۰	
	موجودی کالا			۴،۳۴۵،۰۰۰
	حذف مبلغ موجودی کالای اوّل دوره			
« «	موجودی کالا		۳،۳۸۹،۰۰۰	
	خلاصهٔ سود و زیان			۳،۳۸۹،۰۰۰
	ثبت موجودی کالای پایان دوره			
« «	هزینهٔ اجاره		(۱) ۲،۰۸۰،۰۰۰	
	پیش پرداخت اجاره			(۱) ۲،۰۸۰،۰۰۰
	اصلاح حساب پیش پرداخت اجاره			
« «	هزینهٔ بیمه وسایط نقلیه		(۲) ۵۶،۵۰۰	
	پیش پرداخت بیمه			(۲) ۵۶،۵۰۰
	اصلاح حساب پیش پرداخت بیمه			
« «	هزینه ملزومات مصرفی		(۳) ۳۵۸،۸۰۰	
	موجودی ملزومات مصرفی			(۳) ۳۵۸،۸۰۰
	اصلاح حساب موجودی ملزومات			

(۱) $۳,۸۴۰,۰۰۰ . \frac{۶/۵}{۱۲} = ۲,۰۸۰,۰۰۰$

(۲) $۲۲۶,۰۰۰ . \frac{۳}{۱۲} = ۵۶,۵۰۰$

(۳) $۷۲۰,۰۰۰ . ۳۶۱,۲۰۰ = ۳۵۸,۸۰۰$

پس از نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل و مانده‌گیری از حسابهای دفتر کل، تراز آزمایشی اصلاح شده به شرح زیر تنظیم می‌شود.

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب بدهکار	مانده حساب بستانکار
۱۰۱	موجودی نقد	۱,۸۵۰,۰۰۰	
۱۰۲	حسابهای دریافتنی	۳,۷۵۰,۰۰۰	
۱۰۳	موجودی کالا	۳,۳۸۹,۰۰۰	
۱۰۴	موجودی ملزومات	۳۶۱,۲۰۰	
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره	۱,۷۶۰,۰۰۰	
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه	۱۶۹,۵۰۰	
۱۱۱	اثاثه	۸,۲۷۴,۰۰۰	
۱۱۲	وسایط نقلیه	۴۰,۸۰۰,۰۰۰	
۲۰۱	حسابهای پرداختنی		۱,۳۰۰,۰۰۰
۲۰۲	وام پرداختنی		۹,۱۰۰,۰۰۰
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام‌پور		۴۱,۴۸۰,۰۰۰
۳۰۲	برداشت	۳,۷۰۹,۰۰۰	
۳۰۳	خلاصه سود و زیان	۴,۳۴۵,۰۰۰	۳,۳۸۹,۰۰۰
۴۰۱	فروش کالا		۴۸,۵۴۰,۰۰۰
۴۰۲	برگشت از فروش و تخفیفات	۲۸۲,۰۰۰	
۴۰۳	تخفیفات نقدی فروش	۶۱۰,۰۰۰	
۵۰۱	خرید کالا	۲۱,۵۰۰,۰۰۰	
۵۰۲	برگشت از خرید و تخفیفات		۳۲۲,۷۰۰
۵۰۳	هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۵۳۰,۰۰۰	
۵۰۴	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰,۰۰۰
۵۰۵	هزینهٔ حقوق کارکنان	۷,۹۴۵,۰۰۰	
۵۰۶	هزینهٔ اجاره	۲,۰۸۰,۰۰۰	
۵۰۷	هزینهٔ آب، برق و تلفن	۹۲۰,۰۰۰	
۵۰۸	هزینهٔ پذیرایی	۳۶۲,۵۰۰	
۵۰۹	هزینهٔ بیمه وسایط نقلیه	۵۶,۵۰۰	
۵۱۰	هزینهٔ ملزومات مصرفی	۳۵۸,۸۰۰	
۵۱۱	هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۸۹۰,۰۰۰	
۵۱۲	هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۵۴۱,۰۰۰	
۵۱۳	هزینهٔ متفرقه	۱۲۸,۲۰۰	
	جمع	۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰	۱۰۴,۶۱۱,۷۰۰

پس از تهیه تراز آزمایشی اصلاح شده می‌توان صورتهای مالی را تهیه نمود.

بازرگانی نیرو

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

(ارقام به ریال)

فروش خالص :				
فروش				۴۸،۵۴۰،۰۰۰
کسر می‌شود : برگشت از فروش و تخفیفات			۲۸۲،۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش			۶۱۰،۰۰۰	(۸۹۲،۰۰۰)
فروش خالص				۴۷،۶۴۸،۰۰۰
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته :				
موجودی کالا در اوّل دوره			۴،۳۴۵،۰۰۰	
خرید کالا		۲۱،۵۰۰،۰۰۰		
کسر می‌شود : برگشت از خرید و تخفیفات	۳۲۲،۷۰۰			
تخفیفات نقدی خرید	۴۸۰،۰۰۰	(۸۰۲،۷۰۰)		
خرید خالص		۲۰،۶۹۷،۳۰۰		
اضافه می‌شود : هزینه حمل کالای خریداری شده		۵۳۰،۰۰۰		
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده			۲۱،۲۲۷،۳۰۰	
بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش			۲۵،۵۷۲،۳۰۰	
کسر می‌شود : موجودی کالا در پایان دوره			۳،۳۸۹،۰۰۰	
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته				(۲۲،۱۸۳،۳۰۰)
سود ناخالص				۲۵،۴۶۴،۷۰۰
هزینه‌های عملیاتی :				
هزینهٔ حقوق کارکنان			۷،۹۴۵،۰۰۰	
هزینهٔ اجاره			۲،۰۸۰،۰۰۰	
هزینهٔ آب، برق و تلفن			۹۲۰،۰۰۰	
هزینهٔ پذیرایی			۳۶۲،۵۰۰	
هزینهٔ بیمه وسایط نقلیه			۵۶،۵۰۰	
هزینهٔ ملزومات مصرفی			۳۵۸،۸۰۰	
هزینهٔ آگهی و تبلیغات			۸۹۰،۰۰۰	
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته			۵۴۱،۰۰۰	
هزینهٔ متفرقه			۱۲۸،۲۰۰	
جمع هزینه‌های عملیات				(۱۳،۲۸۲،۰۰۰)
سود خالص				۱۲،۱۸۲،۷۰۰

بازرگانی نیرو

صورت سرمایه

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

	ریال
سرمایه آقای بهنام‌پور در اول دوره	۱۸،۲۸۰،۰۰۰
اضافه می‌شود : سرمایه‌گذاری طی دوره	۲۳،۲۰۰،۰۰۰
	۴۱،۴۸۰،۰۰۰
اضافه می‌شود : سود خالص	۱۲،۱۸۲،۷۰۰
	۵۳،۶۶۲،۷۰۰
کسر می‌شود : برداشت آقای بهنام‌پور	(۳،۷۰۹،۰۰۰)
سرمایه آقای بهنام‌پور در پایان سال ۱۳۷۶	۴۹،۹۵۳،۷۰۰

بازرگانی نیرو

ترازنامه

به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶ **(ارقام به ریال)**

داراییها :		بدهیها :		
موجودی نقد	۱،۸۵۰،۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۱،۳۰۰،۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۳،۷۵۰،۰۰۰	وام پرداختنی	۹،۱۰۰،۰۰۰	
موجودی کالا	۳،۳۸۹،۰۰۰	جمع بدهیها		۱۰،۴۰۰،۰۰۰
موجودی ملزومات	۳۶۱،۲۰۰	حقوق مالی مالک :		
پیش پرداخت اجاره	۱،۷۶۰،۰۰۰	سرمایهٔ آقای بهنام پور		۴۹،۹۵۳،۷۰۰
پیش پرداخت بیمه	۱۶۹،۵۰۰	در پایان سال ۱۳۷۶		
اثاثه	۸،۲۷۴،۰۰۰			
وسایط نقلیه	۴۰،۸۰۰،۰۰۰			
جمع داراییها	۶۰،۳۵۳،۷۰۰	جمع بدهیها و حقوق مالی مالک		۶۰،۳۵۳،۷۰۰

بستن حسابهای موقت به شرح زیر انجام می‌گیرد :

دفتر روزنامه بازرگانی نیرو

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	فروش کالا		۴۸,۵۴۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات		۳۲۲,۷۰۰	
	تخفیفات نقدی خرید		۴۸۰,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۴۹,۳۴۲,۷۰۰
	بستن حساب فروش و حسابهای کاهنده خرید			
« «	خلاصه سود و زیان		۲۲,۹۲۲,۰۰۰	
	خرید کالا			۲۱,۵۰۰,۰۰۰
	هزینهٔ حمل کالای خریداری شده			۵۳۰,۰۰۰
	برگشت از فروش و تخفیفات			۲۸۲,۰۰۰
	تخفیفات نقدی فروش			۶۱۰,۰۰۰
	بستن حساب خرید و حسابهای کاهنده فروش			
	خلاصه سود و زیان		۱۳,۲۸۲,۵۰۰	
	هزینهٔ حقوق کارکنان			۷,۹۴۵,۰۰۰
	هزینهٔ اجاره			۲,۰۸۰,۰۰۰
	هزینهٔ آب، برق و تلفن			۹۲۰,۰۰۰
	هزینهٔ پذیرایی			۳۶۲,۵۰۰
	هزینهٔ بیمه وسایط نقلیه			۵۶,۵۰۰
	هزینهٔ آگهی و تبلیغات			۸۹۰,۰۰۰
	هزینهٔ ملزومات مصرفی			۳۵۸,۸۰۰
	هزینهٔ حمل کالای فروش رفته			۵۴۱,۰۰۰
	هزینهٔ متفرقه			۱۲۸,۲۰۰
	بستن حسابهای هزینه			
« «	سرمایه آقای بهنام‌پور		۳,۷۰۹,۰۰۰	
	برداشت			۳,۷۰۹,۰۰۰
	بستن حساب برداشت			
« «	خلاصه سود و زیان		۱۲,۱۸۲,۷۰۰	
	سرمایه آقای بهنام‌پور			۱۲,۱۸۲,۷۰۰
	بستن حساب خلاصه سود و زیان			

بازرگانی نیرو
تراز آزمایشی اختتامی
۲۹ اسفندماه ۱۳ . ۶

شماره حساب	نام حساب	مانده حساب	
		بدهکار	بستانکار
۱۰۱	موجودی نقد	۱,۸۵۰,۰۰۰	
۱۰۲	حسابهای دریافتنی	۳,۷۵۰,۰۰۰	
۱۰۳	موجودی کالا	۳,۳۸۹,۰۰۰	
۱۰۴	موجودی ملزومات	۳۶۱,۲۰۰	
۱۰۵	پیش پرداخت اجاره	۱,۷۶۰,۰۰۰	
۱۰۶	پیش پرداخت بیمه	۱۶۹,۵۰۰	
۱۱۱	اثاثه	۸,۲۷۴,۰۰۰	
۱۱۲	وسایط نقلیه	۴۰,۸۰۰,۰۰۰	
۲۰۱	حسابهای پرداختنی		۱,۳۰۰,۰۰۰
۲۰۲	وام پرداختنی		۹,۱۰۰,۰۰۰
۳۰۱	سرمایه آقای بهنام‌پور		۴۹,۹۵۳,۷۰۰
	جمع	۶۰,۳۵۳,۷۰۰	۶۰,۳۵۳,۷۰۰

همانطورکه می‌دانید در پایان سال مالی واحدهای اقتصادی معمولاً برای سال مالی جدید دفاتر جدید تهیه و با بستن حسابهای دایمی سال گذشته، ماندهٔ هر یک صفر شده و از طریق ثبت افتتاح حسابها در دفاتر جدید به دفاتر جدید انتقال می‌یابند.

بستن حسابهای دایمی بازرگانی نیرو در پایان سال مالی ۱۳۷۶ به شرح زیر انجام می‌شود :

دفتر روزنامه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱۳۷۶				
۲۹ اسفندماه	تراز اختتامی		۶۰,۳۵۳,۷۰۰	
	موجودی نقد			۱,۸۵۰,۰۰۰
	حسابهای دریافتنی			۳,۷۵۰,۰۰۰
	موجودی کالا			۳,۳۸۹,۰۰۰
	موجودی ملزومات			۳۶۱,۲۰۰
	پیش پرداخت اجاره			۱,۷۶۰,۰۰۰
	پیش پرداخت بیمه			۱۶۹,۵۰۰
	اثاثه			۸,۲۷۴,۰۰۰
	وسایط نقلیه			۴۰,۸۰۰,۰۰۰
	بستن حسابهای دارایی			
« «	سرمایهٔ آقای بهنام‌پور		۴۹,۹۵۳,۷۰۰	
	حسابهای پرداختنی		۱,۳۰۰,۰۰۰	
	وام پرداختنی		۹,۱۰۰,۰۰۰	
	تراز اختتامی			۶۰,۳۵۳,۷۰۰
	بستن حسابهای بدهی و حساب سرمایه			



پرسشها

۱ــ تفاوت صورت سود و زیان یک مؤسسه بازرگانی را با یک مؤسّسه خدماتی بیان کنید.

۲ــ برای محاسبه بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده، چه مبالغی به مبلغ خرید کالا اضافه و چه مبالغی از آن کسر می‌شود؟

۳ــ برای محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته، چه مبلغی از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می‌شود؟

۴ــ صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده یا چند مرحله‌ای چیست؟

۵ــ در هر یک از موارد زیر به جای ☐ اصطلاح مناسب بنویسید (از سمت راست به چپ بخوانید)

(۱) خرید خالص = خرید کالا − ☐ − ☐

(۲) ☐ = بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده . خرید خالص

(۳) بهای تمام شدهٔ آماده برای فروش = موجودی کالای اول دوره + ☐

(۴) ☐ = بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش . بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته

(۵) ☐ = بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته . سود ناخالص

(۶) سود ناخالص = ☐ + سود خالص

(۷) بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده = خرید خالص + ☐

(۸) ☐ = فروش خالص + تخفیفات نقدی فروش + برگشت از فروش و تخفیفات

(۹) ☐ = بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش − موجودی کالای اول دوره

(۱۰) بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته = ☐ − موجودی کالای پایان دوره



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ تنها هنگامی سود ناخالص بدست می‌آید که :

الف) هزینه‌های عملیاتی کمتر از فروش خالص باشد.

ب) فروش خالص کمتر از هزینه‌های عملیاتی باشد.

ج) هزینه‌های عملیاتی بیشتر از بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته باشد.

د) فروش خالص بیشتر از بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته باشد.

۲ــ در محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده

الف) تخفیفات نقدی خرید از خرید خالص کسر می‌شود.

ب) هزینهٔ حمل کالای فروش رفته از خرید خالص کسر می‌شود.

ج) برگشت از خرید و تخفیفات از خرید خالص کسر می‌شود.

د) هزینهٔ حمل کالای خریداری شده به خرید خالص اضافه می‌شود.

۳ــ اگر موجودی کالای اوّل دوره ۴۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده ۳,۸۰۰,۰۰۰ ریال و موجودی کالای پایان دوره ۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته برابر است با :

الف) ۳,۹۰۰,۰۰۰ ب) ۳,۷۰۰,۰۰۰ ج) ۳,۳۰۰,۰۰۰ د) ۴,۲۰۰,۰۰۰

۴ــ اگر فروش خالص ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال و هزینه‌های عملیاتی ۶۰۰,۰۰۰ ریال باشد مبلغ سود ناخالص برابر است با :

الف) ۹۰۰,۰۰۰ ب) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ج) ۳,۴۰۰,۰۰۰ د) ۳,۶۰۰,۰۰۰

برای پاسخ به پرسشهای ۵ تا ۸ از اطلاعات زیر استفاده کنید (ارقام به ریال)

موجودی کالا در ۱۳۷۶/۱/۱	۵,۴۵۳,۰۰۰	هزینهٔ حقوق	۱۲,۳۴۱,۰۰۰
فروش	۵۳,۰۹۵,۰۰۰	هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۱,۷۲۲,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۷۴۶,۲۰۰	برگشت از فروش و تخفیفات	۴۳۰,۵۰۰
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۷۸۹,۲۵۰	خرید کالا	۲۸,۷۰۰,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۵۰۲,۲۵۰	موجودی کالا در ۱۳۷۶/۱۲/۲۸	۶,۰۲۷,۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۱,۰۰۴,۵۰۰		

۵ــ مبلغ بهای تمام شده کالای آماده برای فروش در سال ۱۳۷۶ برابر است با :

الف) ۳۴,۱۵۳,۰۰۰ ب) ۳۴,۴۴۰,۰۰۰ ج) ۳۵,۱۸۶,۲۰۰ د) ۳۵,۴۴۴,۵۰۰

۶ــ مبلغ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته در سال ۱۳۷۶ برابر است با :

الف) ۲۸,۱۲۶,۰۰۰ ب) ۲۸,۴۱۳,۰۰۰ ج) ۲۹,۱۵۹,۲۰۰ د) ۲۹,۴۱۷,۵۰۰

۷ــ مبلغ سود ناخالص سال ۱۳۷۶ برابر است با :

الف) ۲۲,۵۰۰,۸۰۰ ب) ۲۳,۲۴۷,۰۰۰ ج) ۲۴,۲۵۱,۵۰۰ د) ۲۴,۶۸۲,۰۰۰

۸ــ مبلغ سود ویژهٔ سال ۱۳۷۶ برابر است با :

الف) ۸,۴۳۷,۸۰۰ ب) ۹,۱۸۴,۰۰۰ ج) ۱۰,۰۱۶,۳۰۰ د) ۱۰,۱۵۹,۸۰۰

۹ــ کدام یک از ثبتهای زیر برای بستن حسابهای موقّت درست است؟

الف) حسابهای درآمد و حسابهای کاهندهٔ فروش، بدهکار و در مقابل حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می‌شود.

ب) حسابهای هزینه و حسابهای کاهندهٔ هزینه، بستانکار و در مقابل حساب خلاصهٔ سود و زیان، بدهکار می‌شود.

ج) حسابهای درآمد و حسابهای کاهندهٔ خرید، بستانکار و در مقابل حساب خلاصهٔ سود و زیان، بدهکار می‌شود.

د) حسابهای هزینه و حسابهای کاهندهٔ فروش، بستانکار و حساب خلاصهٔ سود و زیان، بدهکار می‌شود.

۱۰ــ کدامیک از عبارتهای زیر در مورد اصلاح حساب موجودی کالا در پایان دوره درست است؟

الف) ابتدا حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالای اول دوره بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ بستانکار می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بستانکار و حساب خلاصه سود و زیان به همین مبلغ، بدهکار می‌شود.

ب) ابتدا حساب خلاصهٔ سود و زیان معادل مبلغ موجودی کالا در اول دوره، بدهکار و حساب موجودی کالا به همین مبلغ، بستانکار می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصهٔ سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.

ج) حساب موجودی کالا به میزان اختلاف مبلغ موجودی کالا در اوّل دوره و موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصه سود و زیان، بستانکار می‌شود.

د) ابتدا حساب موجودی کالا به حساب خلاصهٔ سود و زیان بسته می‌شود و سپس حساب موجودی کالا معادل مبلغ موجودی کالا در پایان دوره، بدهکار و حساب خلاصهٔ سود و زیان به همین مبلغ، بستانکار می‌شود.



تمرینها

۱ــ در جدول روبه‌رو برخی حسابهای مؤسّسات بازرگانی نوشته شده است. با درج علامت «□» در محل مناسب، جدول را کامل نمایید.

نام حساب	مانده حساب: بدهکار	مانده حساب: بستانکار	موقت	دایمی
الف ــ فروش کالا		□	□	
ب ــ خرید کالا				
ج ــ برگشت از خرید و تخفیفات				
د ــ هزینهٔ حمل کالای خریداری شده				
هـ ــ موجودی کالا				
و ــ برداشت				
ز ــ برگشت از فروش و تخفیفات				
ح ــ تخفیفات نقدی خرید				
ط ــ تخفیفات نقدی فروش				
ی ــ موجودی ملزومات				
ک ــ وام پرداختنی				
ل ــ حسابهای دریافتنی				
م ــ هزینهٔ ملزومات مصرفی				
ن ــ سرمایه مالک				

۲ــ در هر ستون به جای □ مبلغ مناسب، بنویسید.

شرح / نام مؤسسه	مؤسسه بازرگانی وحید	فروشگاه کرخه	عمده فروشی نسیم	فروشگاه رامین
موجودی کالای اول دوره	۲۱,۳۰۰,۰۰۰	۸,۳۴۲,۵۰۰	۳۲۱,۰۰۰	□
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده	۴۵,۹۰۰,۰۰۰	۱۳,۲۸۰,۰۰۰	□	۲۱,۷۰۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره	۱۰,۹۸۰,۰۰۰	□	۱,۸۴۵,۰۰۰	۷,۳۴۲,۰۰۰
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته	□	۲۰,۱۳۸,۲۰۰	۱۶,۰۱۷,۰۰۰	۲۳,۸۵۸,۰۰۰

۳ـ اطلاعات زیر مربوط به عملکرد مؤسّسه بازرگانی کویر و مؤسّسه بازرگانی قدس می‌باشد. برای هر یک از این دو مؤسسه، صورتحساب سود و زیان طبقه‌بندی شده تنظیم نمایید.

(ارقام به هزار ریال)

شرح / نام مؤسسه	بازرگانی کویر	بازرگانی قدس
فروش	۷۷،۴۹۶	۴۸،۹۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۱،۲۸۰	۷۴۱
برگشت از فروش و تخفیفات	۳،۹۰۰	۸۷۰
موجودی کالای اول دوره	۱۳،۲۱۰	۱۱،۷۰۰
خرید کالا	۴۹،۹۰۰	۲۰،۱۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۱۲۱	۶۲
برگشت از خرید و تخفیفات	۱،۴۰۱	۵۴
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۵۲۳	۱۴۰
موجودی کالای پایان دوره	۳،۸۱۰	۲،۳۰۳
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۱۵۱	۲۱۴
هزینهٔ حقوق کارکنان	۴،۸۳۰	۳،۴۶۸
هزینهٔ آب، برق و تلفن	۸۹۴	۳۴۰
هزینهٔ اجاره	۳،۰۰۰	۲،۸۰۰
هزینهٔ بیمه	۲۰۷	۱۱۸
هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۴،۹۰۰	۱،۰۲۰
هزینهٔ ملزومات	۳۱۳	۱۸
هزینهٔ متفرقه	۴۱۱	۲۰۰

۴ـ در جدول زیر اطلاعات مربوط به عملکرد مؤسّسه بازرگانی بم در طول ۴ سال ارایه شده است. در جای ☐ مبلغ مناسب بنویسید.

(ارقام به هزار ریال)

شرح / سال	۱۳۷۳	۱۳۷۴	۱۳۷۵	۱۳۷۶
فروش خالص	۴،۵۰۰	۵،۲۰۳	۴،۱۷۰	☐
موجودی کالای اول دوره	۲۳۱	☐	☐	☐
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۳،۱۱۱	۴،۳۰۳	☐	☐
موجودی کالای پایان دوره	۳۴۰	☐	۵۴۰	۳۸۴
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته	☐	☐	☐	۲،۹۴۰
سود ناخالص	☐	۸۲۴	☐	۴۲۲
هزینه‌های عملیاتی	۱،۲۰۰	۱،۳۵۰	۱،۱۱۵	☐
سود (زیان) خالص	☐	☐	۴۷۲	(۳۰۱)

۵ــ اثر افزایش هر یک از اقلام مندرج در جدول زیر را در محاسبهٔ فروش خالص، بهای تمام شده کالای خریداری شده، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته، سود ناخالص و سود خالص معلوم کنید. برای نوشتن پاسخ از علامت « . » برای افزایش، از علامت « . » برای کاهش و از علامت «۰» برای بدون تأثیر استفاده کنید.

شرح	فروش خالص	بهای تمام شده کالای خریداری شده	بهای تمام شده کالای فروش رفته	سود ناخالص	سود خالص
الف ــ فروش کالا	.	°	°	.	.
ب ــ هزینه حمل کالای فروش رفته					
ج ــ برگشت از خرید و تخفیفات					
د ــ تخفیفات نقدی خرید					
هـ ــ تخفیفات نقدی فروش					
و ــ برگشت از فروش و تخفیفات					
ز ــ خرید کالا					
ح ــ هزینهٔ حمل کالای خریداری شده					
ط ــ هزینهٔ حقوق کارکنان					
ی ــ هزینهٔ ملزومات مصرفی					

۶ــ اطّلاعات زیر مربوط به بازرگانی اروند می‌باشد. مبلغ فروش خالص و بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده را برای هریک از سالهای مذکور محاسبه و نحوهٔ محاسبه را در جدول مناسب بنویسید.

سال / شرح	۱۳۷۴	۱۳۷۵	۱۳۷۶
فروش	۲,۴۵۳,۰۰۰	۳,۲۱۰,۰۰۰	۲,۵۴۴,۰۰۰
خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۷۰۰,۰۰۰	۱,۹۴۰,۰۰۰
تخفیفات نقدی فروش	۲۵,۰۰۰	۱۹,۳۰۰	۱۸,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید	۳۳,۰۰۰	۳۴,۰۰۰	۲۷,۰۰۰
برگشت از خرید و تخفیفات	۷۲,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۳۹,۰۰۰	۹۲,۰۰۰	۲۱,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۶۵,۳۰۰	۱۰۱,۰۰۰	۵۶,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۴۸۲,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۴۸,۵۰۰



مسایل

۱ــ تراز آزمایشی فروشگاه بذر و سموم گیاهی الوان پس از انجام اصلاحات به شرح زیر می‌باشد.

فروشگاه الوان
تراز آزمایشی اصلاح شده
۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۲۰۷,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۴۲۸,۹۰۰	
موجودی کالا	۹,۲۱۱,۰۰۰	
موجودی ملزومات فروشگاه	۲۴۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۳۸۰,۰۰۰	
اثاثه فروشگاه	۴,۸۲۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۳,۱۰۰,۰۰۰
سرمایه آقای عباسی		۱۱,۳۶۶,۱۰۰
برداشت	۱,۱۰۰,۰۰۰	
خلاصه سود و زیان	۶,۷۰۰,۰۰۰	۹,۲۱۱,۰۰۰
فروش کالا		۱۳,۸۴۰,۰۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۳۴۷,۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۳۷۳,۰۰۰	
خرید کالا	۸,۰۱۰,۰۰۰	
برگشت از خرید و تخفیفات		۶۳,۵۰۰
تخفیفات نقدی خرید		۱۵۰,۰۰۰
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۱۸۳,۵۰۰	
هزینهٔ اجاره	۱,۸۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ حقوق	۳,۱۳۰,۰۰۰	
هزینهٔ ملزومات فروشگاه	۴۱۵,۲۰۰	
هزینهٔ آب، برق و تلفن	۳۸۵,۰۰۰	
جمع	۳۷,۷۳۰,۶۰۰	۳۷,۷۳۰,۶۰۰

در طول سال ۱۳۰۶ آقای عباسی ۳,۲۰۰,۰۰۰ ریال در فروشگاه الوان سرمایه‌گذاری مجدّد کرده است.

مطلوب است:

الف) تنظیم صورت سود و زیان فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳۰۶

ب) تنظیم صورت سرمایهٔ فروشگاه الوان برای سال مالی ۱۳۰۶

ج) تنظیم ترازنامه فروشگاه الوان به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۶

۲ـ براساس اطلاعات مسألهٔ قبل، مطلوب است :

الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل

ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۲۹ اسفندماه ۶ .۱۳

ج) ثبت بستن حسابهای دایمی در دفتر روزنامه و انتقال به دفتر کل

۳ـ فروشگاه میلاد عرضه کنندهٔ انواع لباس بچه‌گانه می‌باشد. تراز آزمایشی اصلاح نشده و اطلاعات لازم برای انجام اصلاحات پایان سال مالی فروشگاه (۳۱ شهریور) و صورتهای مالی به شرح زیر می‌باشد :

فروشگاه میلاد
تراز آزمایشی اصلاح نشده
۳۱ شهریورماه ۶ .۱۳

نام حساب	مانده حساب	
	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۲,۱۲۰,۰۰۰	
حسابهای دریافتنی	۴,۲۵۰,۰۰۰	
موجودی کالا	۱۰,۲۳۰,۰۰۰	
پیش پرداخت آگهی	۱,۲۰۰,۰۰۰	
پیش پرداخت اجاره	۲,۵۸۰,۰۰۰	
ملزومات فروشگاه	۲۲۸,۰۰۰	
اثاثه فروشگاه	۷,۴۰۰,۰۰۰	
حسابهای پرداختنی		۱,۷۳۰,۰۰۰
وام پرداختنی		۲,۰۰۰,۰۰۰
سرمایهٔ خانم کاظمی		۱۵,۷۸۰,۰۰۰
برداشت	۲,۸۰۰,۰۰۰	
فروش کالا		۴۲,۳۰۰,۵۰۰
برگشت از فروش و تخفیفات	۴۱۰,۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۵۰,۰۰۰	
خرید کالا	۲۶,۱۰۰,۰۰۰	
برگشت از خرید و تخفیفات		۳۰۰,۰۰۰
تخفیفات نقدی خرید		۶۴۰,۰۰۰
هزینهٔ حقوق	۳,۶۵۰,۰۰۰	
هزینهٔ آب و برق	۶۸۰,۰۰۰	
هزینهٔ آگهی و تبلیغات	۵۸۰,۰۰۰	
هزینهٔ متفرقه	۴۷۲,۵۰۰	
جمع	۶۲,۷۵۰,۵۰۰	۶۲,۷۵۰,۵۰۰

سایر اطلاعات

۱ــ موجودی کالا در پایان سال مالی ۶،۸۰۰،۰۰۰ ریال است.

۲ــ پیش پرداخت آگهی مربوط به چاپ ۳ آگهی در روزنامه می‌باشد. در پایان شهریورماه ۶ . ۱۳ صورتحساب چاپ یک مورد آگهی به مبلغ ۴۰۰،۰۰۰ ریال به همراه یک نسخه از روزنامه مربوط دریافت گردید.

۳ــ پیش پرداخت اجاره مربوط به قرارداد اجارهٔ فروشگاه از اوّل فروردین ماه ۱۳۷۶ تا پایان سال ۶ . ۱۳ می‌باشد که در ابتدای فروردین ماه پرداخت گردید.

۴ــ موجودی ملزومات فروشگاه در پایان شهریور ماه ۶ . ۱۳ بالغ بر ۲۰۰،۰۰۰ ریال می‌باشد.

۵ ــ هزینهٔ حقوق شهریورماه فروشنده به مبلغ ۳۲۰،۰۰۰ ریال تا پایان شهریور ماه پرداخت نشده و در حسابها عمل نگردیده است.

مطلوب است:

الف) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه

ب) نقل ثبتهای اصلاحی از دفتر روزنامه به دفتر کل

ج) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده به تاریخ ۳۱ شهریورماه، ۶ . ۱۳

۴ــ با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسألهٔ ۳ مطلوب است :

الف) تنظیم صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۶ . ۱۳

ب) تنظیم صورت سرمایه برای سال مالی منتهی به ۳۱ شهریورماه ۶ . ۱۳(خانم کاظمی در طول سال مالی اخیر ۱،۸۲۰،۰۰۰ ریال در فروشگاه میلاد سرمایه‌گذاری مجدّد کرده است).

ج) تنظیم ترازنامه در تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۶ . ۱۳

۵ــ با استفاده از اطلاعات تهیه شده در مسألهٔ ۳ مطلوب است :

الف) ثبت بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال به حسابهای دفتر کل

ب) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی

ج) بستن حسابهای دایمی

۶ــ حسابدار کم تجربه فروشگاه امید صورت سود و زیان فروشگاه امید را به شکل زیر تنظیم کرده است :

صورت سود و زیان
در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۵ . ۱۳

فروش		۱۰,۶۹۲,۰۰۰
اضافه می‌شود : برگشت از خرید و تخفیفات	۹۵,۰۰۰	
تخفیفات نقدی خرید	۷۰,۰۰۰	۱۶۵,۰۰۰
		۱۰,۸۵۷,۰۰۰
موجودی کالای اول دوره	۸۵۰,۰۰۰	
کسر می‌شود : موجودی کالای پایان دوره	۹۶۰,۰۰۰	۱۱۰,۰۰۰
		۱۰,۹۶۷,۰۰۰
هزینه‌ها :		
خرید کالا	۶,۲۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ حمل کالای خریداری شده	۴۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ حمل کالای فروش رفته	۳۲۲,۰۰۰	
هزینهٔ حقوق	۲,۲۰۰,۰۰۰	
برگشت از فروش و تخفیفات	۷۵,۰۰۰	
هزینهٔ آب و برق	۳۰۰,۰۰۰	
هزینهٔ ملزومات	۷۴,۰۰۰	
تخفیفات نقدی فروش	۴۵۴,۰۰۰	
هزینهٔ متفرقه	۱۶,۵۰۰	
جمع هزینه‌ها		۱۰,۰۴۱,۵۰۰
سود خالص		۹۲۵,۵۰۰

مطلوب است:

تنظیم صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده فروشگاه امید برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۵ . ۱۳.

فصل دوازدهم

روشهای ارزیابی موجودی کالا

هدفهای رفتاری: پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ منظور از ارزیابی موجودی کالا و مراحل آن را شرح دهد.

۲ــ اقلامی را که جزو موجودی آخر دوره محسوب می‌شود برشمارد.

۳ــ موجودی کالا را به روش اولین صادره از اولین وارده، اولین صادره از آخرین وارده، میانگین موزون و شناسایی ویژه ارزیابی کند.

۴ــ ارزیابی موجودی کالا را به روشهای برآوردی انجام دهد.

۱ــ۱۲ مقدّمه

در فصل گذشته با چگونگی تهیّه صورتهای مالی در مؤسّسات بازرگانی آشنا شدید. برای محاسبهٔ سود خالص یک مؤسسه بازرگانی، تعیین مبلغ موجودی کالا در پایان دورهٔ مالی ضرورت دارد زیرا از آن در محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته استفاده می‌شود. تعیین بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره «**ارزیابی موجودی کالا**» نامیده می‌شود. در این فصل با اهمیت و چگونگی ارزیابی موجودی کالا آشنا خواهید شد.

۲ــ۱۲ اهمیّت ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای بازرگانی، موجودی کالا بخش قابل توجهی از داراییها را تشکیل می‌دهد و اندازه‌گیری و ارزیابی آن در مقایسه با سایر داراییها از پیچیدگی بیشتری برخوردار است. از این رو حسابداران باید به‌منظور تهیه گزارشهای مالی با استفاده از نظام حسابداری مناسبی، اطلاعات مربوط به موجودی کالا را ثبت و نگهداری کنند. علاوه بر این در مؤسسات بازرگانی موجودی کالا از جمله اقلامی است که مستقیماً در هر دو صورتحساب ترازنامه و سود و زیان اثر می‌گذارد. موجودی کالا در ترازنامه به‌عنوان یک دارایی نوشته می‌شود و در صورتحساب سود و زیان برای محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته استفاده می‌گردد. بنابراین ارزیابی موجودی کالا در حسابداری اهمیّت زیادی دارد.

۳ــ۱۲ مراحل ارزیابی موجودی کالا

ارزیابی (تعیین بهای تمام شده) موجودی کالای پایان دوره در دو مرحله انجام می‌شود : **تعیین مقدار واقعی موجودیها و تعیین بهای تمام شدهٔ هر واحد از موجودیها.**

۱ــ۳ــ۱۲ تعیین مقدار واقعی موجودی کالا: در بیشتر واحدهای بازرگانی در روزهای پایانی دورهٔ مالی، مقدار واقعی انواع موجودی کالا که متعلق به واحد تجاری است با استفاده از روش منظم و دقیقی از راه شمارش، توزین و سایر روشهای اندازه‌گیری مشخص می‌شود که به این کار اصطلاحاً «انبارگردانی» یا «موجودی برداری عینی» گفته می‌شود.

انبارگردانی عبارت است از :
تعیین مقدار واقعی موجودی کالای متعلق به یک مؤسّسه در یک زمان معین.

نکته قابل توجه در مرحلهٔ تعیین مقدار واقعی موجودیها این است که در زمان انبارگردانی (موجودی برداری) کلیه موجودیهایی که در مالکیت واحد تجاری می‌باشند، صرف‌نظر از محل نگاهداری، باید در موجودی کالای پایان دوره، شمارش و منظور شوند. بنابراین اقلام زیر جزء موجودی کالای پایان دوره منظور خواهند شد :

☐ موجودیهایی که در پایان دورهٔ مالی در فروشگاه یا انبار واحد تجاری باقی‌مانده است.

☐ موجودیهایی که نزد شعبه‌ها یا نمایندگیهای واحد تجاری نگهداری می‌شود.

☐ موجودیهایی که به‌عنوان امانت، نزد افراد یا مؤسّسات دیگر باقی‌مانده است (کالای امانی نزد دیگران).

☐ کالاهایی که خریداری شده‌اند و در حساب «خرید کالا» ثبت شده‌اند اعم از اینکه به مؤسّسه رسیده یا نرسیده باشند. (کالای در راه)

۲ــ۳ــ۱۲ تعیین بهای تمام شدهٔ هر واحد از موجودیها: در این مرحله بهای تمام شدهٔ هر یک از اقلام موجودی کالا مشخص می‌گردد و سپس از حاصل ضرب مقدار واقعی موجودیها در بهای آنها، ارزش هر یک از اقلام موجودی کالا بدست می‌آید. در عمل به دلیل گردش زیاد موجودی کالا و تغییر قیمت خرید آنها، حسابداران برای انجام این مرحله با مشکلاتی مواجه هستند که قیمت گذاری هر یک از اقلام موجودی کالا را مشکل می‌سازد. بدیهی است اگر یک مؤسسه بازرگانی در ابتدای دوره هیچ‌گونه موجودی کالایی نداشته باشد و در طی سال فقط یک بار کالایی را به بهای مشخص خریداری نماید و طی سال فقط بخشی از کالاهای خریداری شده را به فروش برساند در این‌صورت محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته بسیار ساده خواهد بود.

قدر مسلم آن است که در دنیای واقعی، بندرت مورد یاد شده روی می‌دهد زیرا :

۱ــ موجودی کالا از جمله داراییهای فعّال، پر تحرک و با گردش زیاد می‌باشد و معمولاً مقدار کالای خریداری شده و فروخته شده طی سال برابر نیست. به این دلیل مقدار واقعی موجودی کالا در پایان سال در حال افزایش یا کاهش است.

۲ــ با گذشت زمان، قیمت کالاها نیز دستخوش تغییر و نوسان می‌باشد و به بیان دیگر در اکثر کشورها ثبات قیمتها وجود ندارد. بنابراین هر محموله کالای خریداری شده ممکن است قیمت متفاوتی از قیمت خریدهای قبلی داشته باشد.

مشکلی که در این گونه موارد حسابداران با آن روبرو می‌شوند این است که کدام یک از قیمتهای خرید مربوط به بهای تمام‌شدهٔ موجودی پایان دوره (کالای فروش نرفته) و کدام یک مربوط به بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته می‌باشد؟ برای حل این مسأله، جامعهٔ حسابداران فرضها یا روشهایی را دربارهٔ گردش بهای تمام شده (جریان هزینه‌ها)[۱] مطرح می‌نمایند. در زیر به معرفی این روشهای پذیرفته شده می‌پردازیم.

مثال ۱ : فروشگاه لوازم خانگی اطمینان در اول سال فعالیت خود (سال ۱۳۰۸)، تعداد ۲۰ دستگاه تلویزیون رنگی به بهای هر واحد ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرده است. در صورتی که در طول سال از این تعداد ۱۵ دستگاه به فروش رسیده باشد و ۵ دستگاه در پایان سال در فروشگاه باقی‌مانده باشد محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته به سهولت به شرح زیر انجام خواهد شد :

بهای تمام شده هر واحد . تعداد واحدهای موجودی کالا در پایان دوره = بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره

۱ــ Cost flow این اصطلاح در مقابل گردش فیزیکی و جریان عینی کالا به‌کار گرفته می‌شود و فقط بیانگر گردش هزینه‌های کالا می‌باشد. بدین معنی که بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره مربوط به کدام قیمتهای خرید می‌باشند.

۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰ × ۵ = بهای تمام شده موجودی کالا در پایان دوره

بهای تمام شده هر واحد × تعداد واحدهای کالای فروش رفته = بهای تمام شده کالای فروش رفته

۳۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰ × ۱۵ = بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته

۴ــ۱۲ روشهای ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری

روشهای ارزیابی موجودی کالا در سیستم ادواری به شرح زیر است :

۱ــ روش اولین صادره از اولین وارده

۲ــ روش اولین صادره از آخرین وارده (مجاز نیست)

۳ــ روش میانگین موزون

۱ــ۴ــ۱۲ روش اولین صادره از اولین وارده[1] : در این روش **فرض می‌شود** که گردش بهای تمام شده به گونه‌ای است که قدیمی‌ترین کالاهای خریداری شده، قبل از سایر کالاها به فروش می‌رسد (هزینه می‌شود) و به عبارت دیگر بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته از قیمتهای خرید قدیمی محاسبه می‌شود. بدیهی است مبلغ موجودی پایان دوره در روش اولین صادره از اولین وارده از جدیدترین یا آخرین قیمتهای خرید طی دوره می‌باشد.

مثال ۲ : اطلاعات زیر از گردش یک نوع کفش ورزشی طی سال ۱۳۰۹ در فروشگاه ورزشی برنا در دست است :

شرح	مقدار ــ واحد	قیمت واحد (ریال)	مبلغ
موجودی کالای اوّل دوره	۱۰۰	۸۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰
خرید اوّل به تاریخ ۲/۴	۵۰	۹۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰
خرید دوم به تاریخ ۵/۲	۵۰	۱۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰
خرید سوم به تاریخ ۸/۷	۵۰	۱۲۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰
خرید چهارم به تاریخ ۱۲/۱	۵۰	۱۳۰,۰۰۰	۶,۵۰۰,۰۰۰
کالای آماده برای فروش	۳۰۰		۳۰,۰۰۰,۰۰۰
ــ موجودی کالا در پایان دوره	(۱۲۰)		
کالای فروش رفته	۱۸۰		

همانگونه که ملاحظه می‌کنید طی دورهٔ مالی ۱۸۰ واحد به فروش رسیده و ۱۲۰ واحد باقی‌مانده است و در پایان دورهٔ مالی جزء موجودیها می‌باشد.

بنابراین ارزش ۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده به شرح زیر محاسبه می‌گردد :

۵۰ واحد از خرید چهارم (هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال)	۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۵۰ واحد از خرید سوم (هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال)	۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۲۰ واحد از خرید دوم (هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال)	۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۱۲۰ واحد موجودی کالای پایان دوره	۱۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال

۱ــ مخفف First In, First Out که موسوم به فایفو (FIFO) می‌باشد.

در جدول ۱ــ۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین وارده که به نوعی بیانگر ارتباط بین ارزش موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته طی دوره می‌باشد، به تفصیل نشان داده شده است :

موجودی کالای ابتدای دوره ۱/۱
۱۰۰ واحد
هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال

خرید اوّل ــ ۲/۴
۵۰ واحد
هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال

خرید دوم ــ ۵/۲
۵۰ واحد
هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال

خرید سوم ــ ۸/۷
۵۰ واحد
هر واحد ۱۲۰,۰۰۰ ریال

خرید چهارم ــ ۱۲/۱
۵۰ واحد
هر واحد ۱۳۰,۰۰۰ ریال

کالای آماده برای فروش
۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۳۰,۰۰۰,۰۰۰

بهای تمام شده کالای فروش رفته
۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۴,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۱۵,۵۰۰,۰۰۰

۳۰ واحد
هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال

۲۰ واحد
هر واحد ۱۰۰,۰۰۰ ریال

موجودی کالای پایان دوره
۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۶,۵۰۰,۰۰۰ ریال
۱۴,۵۰۰,۰۰۰

جدول ۱ــ۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از اولین وارده

۲ــ۴ــ۱۲ روش اولین صادره از آخرین وارده[1]: در این روش فرض می‌شود که گردش بهای تمام شده مبتنی است بر اینکه آخرین و جدیدترین کالای خریداری شده قبل از سایر کالاها به فروش می‌رسد و بنابراین بهای تمام شده موجودی پایان دوره در این روش بر مبنای قیمت‌های خرید قدیمی محاسبه می‌شود. با توجه به اطلاعات مثال ۲، محاسبه ارزش موجودی پایان دوره

۱ــ مخفف Last In, First Out که موسوم به لایفو (LIFO) می‌باشد.

در روش اولین صادره از آخرین وارده به شرح زیر می‌باشد :

۱۰۰ واحد از موجودی اوّل دوره (هر واحد ۸۰,۰۰۰ ریال)	۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۲۰ واحد از خرید اوّل (هر واحد ۹۰,۰۰۰ ریال)	۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال
۱۲۰ واحد ارزش موجودی پایان دوره	۹,۸۰۰,۰۰۰

در جدول ۲ــ۳، گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین وارده نشان داده شده است.

جدول ۲ــ۳ گردش بهای تمام شده در روش اولین صادره از آخرین وارده

۳ــ۴ــ۱۲ روش میانگین موزون: در این روش فرض می‌شود که گردش بهای تمام شده به گونه‌ای است که کالای فروش‌رفته ترکیبی از قیمت‌های خرید قدیمی و خریدهای جدید می‌باشد. بنابراین آنچه که به‌عنوان موجودی کالای پایان دوره باقی‌مانده نیز از قیمتهای خرید قدیمی و جدید متأثر می‌شود.

در روش میانگین موزون بهای هر واحد کالا از تقسیم بهای تمام شدهٔ کالای آمادهٔ برای فروش بر تعداد کالای آماده برای فروش بدست می‌آید. یعنی :

$$\text{بهای میانگین موزون هر واحد} = \frac{\text{بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش}}{\text{مقدار کالای آماده برای فروش}}$$

با توجه به مثال ۲ بهای میانگین هر واحد کالا به شرح زیر محاسبه می‌شود :

$$\text{بهای میانگین موزون هر واحد} = \frac{۳۰,۰۰۰,۰۰۰}{۳۰۰} = ۱۰۰,۰۰۰ \text{ ریال}$$

بنابراین محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، از حاصل ضرب تعداد موجودی پایان دوره در بهای میانگین موزون هر واحد عبارتست از :

بهای تمام شدهٔ موجودی کالا در پایان دوره = ۱۲۰ × ۱۰۰,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰

۵ــ۱۲ برآورد موجودیها

در برخی واحدهای تجاری، مدیران برای تصمیم‌گیری صحیح و بهنگام و درست به اطّلاعات مالی ماهانه یا سه ماهه نیاز دارند. بدین منظور، محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ موجودی کالا ضرورت می‌یابد. از سوی دیگر شمارش واقعی و ارزیابی موجودی کالا در هر زمان مستلزم صرف وقت و هزینهٔ زیاد است و بدین لحاظ اکثر واحدهای تجاری فقط سالی یک بار و در پایان دورهٔ مالی انبارگردانی انجام می‌دهند.

از این رو واحدهای تجاری برای تهیّه صورتهای مالی ماهانه یا سه ماهه، از مبالغ برآوردی ارزش موجودی کالا (در پایان ماه یا سه ماهه) استفاده می‌کنند.

۶ــ۱۲ روشهای برآورد ارزش موجودی کالا

دو روش برآورد ارزش موجودی کالا عبارتند از :

۱ــ روش سود ناخالص

۲ــ روش قیمتهای خرده فروشی

۱ــ۶ــ۱۲ روش سود ناخالص: روش سود ناخالص، روش ساده و سریع برای برآورد موجودیهاست که از طریق آن بدون موجودی برداری واقعی و صرفاً با استفاده از اطلاعات موجود در دفاتر حسابداری می‌توان ارزش برآوردی موجودیها را محاسبه کرد. در این روش فرض بر این است که نسبت (درصد) سود ناخالص به فروش خالص واحد تجاری از یک دوره به دوره دیگر یکسان می‌باشد.

هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد مبلغ فروش خالص را می‌توان به دو جزء زیر تفکیک کرد :

۱ــ سود ناخالص

۲ــ قیمت تمام شده کالای فروش رفته

برای مثال اگر قیمت فروش خالص را ۱۰۰٪ درنظر بگیریم در صورتی که سود ناخالص ۴۰٪ فروش خالص باشد بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته به فروش خالص معادل ۶۰٪ (۴۰٪ − ۱۰۰٪) خواهد بود.

هنگامی که درصد سود ناخالص به فروش خالص مشخص باشد با انجام مراحل زیر می‌توان ارزش موجودی کالا در پایان دوره را برآورد کرد.

۱ــ مشخص کردن بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش با استفاده از حسابهای موجودی کالای ابتدای دوره، خرید، هزینهٔ حمل خرید و تخفیفات نقدی خرید.

۲ــ برآورد بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته از طریق حاصل ضرب فروش خالص در نسبت (درصد) بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته به فروش خالص.

۳ــ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته را از بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش کسر می‌کنیم تا ارزش برآوردی موجودی کالای پایان دوره مشخص گردد.

در نمودار زیر دو مرحله بالا نشان داده شده است.

برآورد موجودی کالا در روش سود ناخالص

مثال ۳: اطلاعات مربوط به دوچرخهٔ مدل کوهستان در دوچرخه فروشی البرز برای سال ۱۳۰۹ به شرح زیر در دست است :

فروش خالص	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالای اول سال	۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده طی سال	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
نسبت برآوردی سود ناخالص به فروش	۴۰ درصد

محاسبه موجودی کالای پایان سال ۱۳۰۹ با استفاده از روش سود ناخالص به‌شرح زیر خواهد بود :

موجودی کالای اول دوره		۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده		۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شدهٔ کالای آماده برای فروش		۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
فروش خالص	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
کسر می‌شود :سود ناخالص‌برآوردی (۴۰٪ . ۳۰,۰۰۰,۰۰۰)	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته (برآوردی)		۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی کالای پایان دوره (برآوردی)		۵۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۸،۰۰۰،۰۰۰ ریال (٪۶۰)	فروش خالص ۳۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال (٪۱۰۰)	
سود ناخالص برآوردی ۱۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال (٪۴۰)		

بهای تمام شده کالای فروش رفته ۱۸،۰۰۰،۰۰۰ ریال	بهای تمام شده کالای آماده برای فروش ۷۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال	
موجودی کالای پایان دوره ۵۲،۰۰۰،۰۰۰ ریال		

روش سود ناخالص علاوه بر برآورد موجودی کالای پایان دوره جهت انعکاس در صورتهای مالی ماهانه یا فصلی، برای تخمین موجودی کالای از بین رفته در اثر حوادثی همچون آتش‌سوزی، سرقت، سیل و زلزله نیز قابل استفاده است.

۲ــ۶ــ۱۲ روش قیمتهای خرده فروشی: روش قیمتهای خرده فروشی[1] بیشتر از سوی واحدهای خرده فروشی و فروشگاههای بزرگ و زنجیره‌ای که دارای کالاهای گوناگون می‌باشند بکار گرفته می‌شود. برای استفاده از روش قیمتهای خرده‌فروشی اسناد و مدارک واحد تجاری باید به گونه‌ای ثبت شوند که اطلاعات مربوط به موجودی کالای ابتدای دوره و خریدهای طی دوره برحسب قیمتهای تمام شده و همچنین قیمتهای خرده فروشی قابل دسترسی باشد.

چنانچه علاوه‌بر اطلاعات یاد شده فروش خالص دوره نیز مشخص گردد می‌توانیم موجودی کالای پایان دوره را برآورد نماییم. مراحل برآورد بهای تمام شدهٔ موجودی پایان دوره در روش قیمتهای خرده فروشی به شرح زیر می‌باشد :

۱) کالای آماده برای فروش برحسب بهای تمام شده (طبق دفاتر حسابداری) و نیز قیمتهای خرده فروشی محاسبه می‌گردد.

۲) نسبت بهای تمام شده به قیمتهای خرده فروشی را با استفاده از اطلاعات بند (۱) محاسبه می‌کنیم.

۳) فروش خالص را از کالای آماده برای فروش برحسب قیمتهای خرده فروشی کسر می‌نماییم تا موجودی پایان دوره برحسب قیمتهای خرده فروشی بدست آید.

۴) از حاصل ضرب نسبت محاسبه شده در قسمت (۲) در موجودی پایان دوره برحسب قیمتهای خرده فروشی، بهای تمام‌شدهٔ موجودیهای پایان دوره برآورد می‌گردد.

مثال۴: اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام مواد شوینده فروشگاه نظیف طی سال ۱۳۰۹ در دست است :

	قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی
موجودی کالای اول دوره	۲۲،۳۲۰،۰۰۰	۳۶،۰۰۰،۰۰۰
بهای تمام شده کالای خریداری شده	۳۹،۶۸۰،۰۰۰	۶۴،۰۰۰،۰۰۰
فروش خالص		۷۰،۰۰۰،۰۰۰

۱ــ منظور از قیمتهای خرده فروشی، همان قیمتهای فروش بر مبنای برچسب کالاها در فروشگاهها می‌باشد.

برآورد بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره، با استفاده از روش قیمتهای خرده فروشی به شرح زیر انجام می‌گیرد :

	قیمت تمام شده	قیمت خرده فروشی
موجودی کالای اول دوره	۲۲,۳۲۰,۰۰۰	۳۶,۰۰۰,۰۰۰
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده طی دوره	۳۹,۶۸۰,۰۰۰	۶۴,۰۰۰,۰۰۰
	۶۲,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
نسبت بهای تمام شده به قیمت خرده فروشی : (۶۲٪ = $\frac{۶۲,۰۰۰,۰۰۰}{۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰}$)		
کسر می‌شود : فروش خالص به قیمت خرده فروشی		۷۰,۰۰۰,۰۰۰
موجودی کالای پایان دوره به قیمت خرده فروشی		۳۰,۰۰۰,۰۰۰
موجودی کالا در پایان دوره به قیمت تمام شده (برآوردی) (۳۰,۰۰۰,۰۰۰ . ۶۲٪)	۱۸,۶۰۰,۰۰۰	



پرسشها

۱ــ منظور از ارزیابی موجودی کالا چیست؟

۲ــ چرا ارزیابی موجودی کالا، نسبت به سایر داراییها، پیچیدگی بیشتری دارد؟ تشریح نمایید.

۳ــ مراحل ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام ببرید و آنها را تشریح کنید.

۴ــ روشهای ارزیابی موجودی کالا را نام برده، آنها را تشریح نمایید.

۵ــ روشهای برآوردی ارزیابی موجودی کالای پایان دوره را نام برده، آنها را بیان نمایید.

۶ــ تحت چه شرایطی استفاده از روش سود ناخالص نتایج قابل اعتمادی بدست می‌دهد؟

۷ــ چه اقلامی را می‌توان جزء موجودی کالای پایان دوره یک مؤسّسه بازرگانی محسوب کرد؟



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ کدام‌یک از اقلام زیر جزء بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده به‌شمار نمی‌آید؟

الف) قیمت فاکتور کالای خریداری شده　　ج) هزینهٔ بیمه کالای خریداری شده

ب) هزینهٔ حمل کالا به فروشگاه　　د) هزینهٔ حمل کالای فروخته شده

۲ــ در دوران افزایش سطح عمومی قیمتها، کدام‌یک از روشهای ارزیابی سود کمتری را نشان می‌دهد؟

الف) اوّلین صادره از اوّلین وارده　　ج) اوّلین صادره از آخرین وارده

ب) میانگین موزون　　د) الف و ب

۳ــ در کدام‌یک از روشهای ارزیابی زیر، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته همیشه تحت تأثیر قیمت کالا در اوّل دوره و نیز بهای تمام شده کالای خریداری شده طی دوره قرار می‌گیرد؟

الف) روش اولین صادره از اولین وارده ج) روش میانگین موزون

ب) روش اولین صادره از آخرین وارده د) الف و ب

۴ــ در کدام‌یک از روشهای ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته مربوط به آخرین خریدها می‌باشد؟

الف) روش اولین صادره از اولین وارده ج) روش خرده فروشی

ب) روش میانگین موزون د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۵ــ کدام‌یک از روشهای ارزیابی زیر برآوردی می‌باشند؟

الف) روش میانگین موزون ج) روش اولین صادره از اولین وارده

ب) روش قیمتهای خرده‌فروشی د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۶ــ در کدام‌یک از روشهای ارزیابی موجودی کالا، بهای تمام شدهٔ موجودی کالای پایان دوره از قیمت آخرین خریدها می‌باشد؟

الف) روش اولین صادره از اولین وارده ج) روش میانگین موزون

ب) روش خرده فروشی د) روش اولین صادره از آخرین وارده

۷ــ اگر بر اثر اشتباه موجودی کالای پایان دوره یک واحد تجاری ۴۰۰,۰۰۰ریال بیشتر ارزیابی شده باشد کدام‌یک از عبارتهای زیر نادرست است؟

الف) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می‌شود.

ب) سود ناخالص ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می‌شود.

ج) بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته ۴۰۰,۰۰۰ ریال کمتر نشان داده می‌شود.

د) موجودی کالای پایان دوره در ترازنامه ۴۰۰,۰۰۰ ریال بیشتر نشان داده می‌شود.

۸ــ کدام‌یک از موارد زیر نباید در موجودی واقعی پایان دوره یک واحد تجاری منظور گردد؟

الف) کالاهای موجود در انبار ج) کالاهای موجود در شعبه

ب) کالاهای امانی نزد دیگران د) کالاهای فروخته شده

۹ــ اطلاعات زیر از یک نوع کنسرو در فروشگاه سحر طی آبان ماه سال ۹ .۱۳ در دست است :

	تعداد ــ عدد	بهای واحد (ریال)
موجودی کالای ابتدای ماه	۹۰۰	۱۱۰۰
خرید مورخ ۸/۱۰	۱۳۰۰	۱۲۰۰
خرید مورخ ۸/۲۰	۵۰۰	۱۳۰۰

با فرض اینکه در ۹/۸/۳۰ .۱۳، ۱۰۰۰ عدد کنسرو در فروشگاه موجود باشد مبلغ موجودی مزبور با استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده برابر است با :

الف) ۱,۳۰۰,۰۰۰ ج) ۱,۲۰۰,۰۰۰

ب) ۱,۲۵۰,۰۰۰ د) ۱,۰۰۰,۰۰۰

۱۰ــ با استفاده از اطّلاعاتِ مثال قبل، ارزش موجودی پایان آبان ماه با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده برابر است با :

الف) ۱،۳۰۰،۰۰۰ ج) ۱،۲۰۰،۰۰۰

ب) ۱،۲۵۰،۰۰۰ د) ۱،۱۱۰،۰۰۰



تمرینها

۱ــ اطلاعات زیر مربوط به نوعی لاستیک دوچرخه از فروشگاه احمدی طی سال ۹ . ۱۳ در دست است :

موجودی در اول سال ۲۰۰ حلقه به بهای هر حلقه ۱۵،۰۰۰ ریال

خرید ۱۳۰۰ حلقه به بهای هر حلقه ۱۸،۰۰۰ ریال

موجودی در پایان سال ۴۰۰ حلقه

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالا در پایان سال ۹ . ۱۳ با فرض استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۲ــ محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالا در پایان سال ۹ . ۱۳ با فرض استفاده از روش اوّلین صادره از آخرین وارده

۳ــ محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالا در پایان سال ۹ . ۱۳ با فرض استفاده از روش میانگین موزون

۲ــ اطلاعات زیر مربوط به نوعی لامپ در فروشگاه لوازم الکتریکی درخشان برای سال ۹ . ۱۳ در دست است :

تاریخ	شرح	تعداد ــ واحد	بهای تمام شده هر واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی اوّل سال	۵۰	۱۸۰۰
۲۵ اردیبهشت	خرید	۷۵	۲۰۰۰
۳۱ تیر	خرید	۳۵	۲۲۰۰
۲۵ آبان	خرید	۶۰	۲۴۰۰
۳۰ بهمن	خرید	۴۰	۲۵۰۰

چنانچه در تاریخ ۲۹ اسفند ۹ . ۱۳موجودی پایان سال ۱۳۰ واحد باشد.

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ ارزش موجودی پایان سال، به روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۲ــ محاسبهٔ ارزش موجودی پایان سال، به روش اوّلین صادره از آخرین وارده

۳ــ محاسبهٔ ارزش موجودی پایان سال به روش میانگین موزون

۳ــ اطلاعات زیر مربوط به یک قلم دارو در داروخانه شفا طی آبان ماه سال ۹ .۱۳در دست است :

شرح	تعداد ــ واحد	قیمت تمام شده هر واحد (ریال)
موجودی ابتدای ماه	۳۰۰	۷۰۰
	۵۰۰	۷۲۰
خریدها :		
اوّل	۸۰۰	۷۵۰
دوم	۱۰۰۰	۷۸۰
سوم	۶۰۰	۸۰۰
چهارم	۲۵۰	۸۲۰

طبق شمارش انجام شده موجودی پایان ماه ۱۲۰۰ عدد می‌باشد.

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۲ــ محاسبهٔ ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش اوّلین صادره از آخرین وارده

۳ــ محاسبهٔ ارزش موجودی کالای پایان ماه به روش میانگین موزون

۴ــ اطلاعات زیر مربوط به نوعی پوشاک در فروشگاه سجادی برای سال ۹ .۱۳ می‌باشد.

فروش خالص	۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال
موجودی ابتدای دوره	۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده	۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال

چنانچه سود ناخالص ۳۰ درصد فروش خالص باشد.

مطلوب است:

محاسبهٔ موجودی کالای پایان سال ۹ .۱۳

۵ــ اطلاعات زیر مربوط به یکی از اقلام موجودی فروشگاه زنجیره‌ای ایران برای سال ۹ .۱۳ در دست است :

	قیمت تمام شده	قیمت خرده‌فروشی
موجودی ابتدای سال	۹,۸۰۰,۰۰۰	۱۲,۲۵۰,۰۰۰
خرید طی سال	۱۰,۲۰۰,۰۰۰	۱۲,۷۵۰,۰۰۰
فروش طی سال		۲۰,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

برآورد بهای تمام شدهٔ موجودی پایان سال، با استفاده از روش قیمتهای خرده فروشی.



مسایل

۱ــ اطلاعات زیر مربوط به یک نوع قندان در فروشگاه یوسفی می‌باشد.

تاریخ	شرح	تعداد	بهای تمام شده هر واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی ابتدای ماه	۱۱۰	۸۰۰۰
۳ فروردین	خرید	۲۵	۸۲۰۰
۵ فروردین	فروش	۶۰	
۱۱ فروردین	خرید	۵۰	۸۳۰۰
۱۵ فروردین	فروش	۷۵	
۲۲ فروردین	خرید	۴۵	۸۵۰۰
۲۸ فروردین	فروش	۹۰	
۳۱ فروردین	خرید	۲۰	۸۸۰۰

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ تعداد موجودی پایان ماه

۲ــ محاسبهٔ بهای تمام شده موجودی کالای پایان ماه با استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۳ــ محاسبهٔ بهای تمام شده کالای فروش رفته طی ماه با استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۲ــ اطلاعات زیر از موجودی کالای ابتدای دوره، خریدها و فروشهای طی سه ماهه ابتدای سال ۱۳۰۹ در فروشگاه ادیب در دست است :

شرح	تعداد ــ واحد	قیمت هر واحد (ریال)
موجودی کالای ابتدای دوره	۲,۰۰۰	۵۷۰
	۸,۰۰۰	۵۸۰
خرید اوّل (۱/۴)	۱۳,۰۰۰	۶۰۰
خرید دوم (۱/۲۸)	۱۲,۰۰۰	۶۱۰
خرید سوم (۲/۱۵)	۹,۰۰۰	۶۲۵
خرید چهارم (۳/۲۵)	۷,۰۰۰	۶۳۰
خرید پنجم (۳/۳۰)	۸,۰۰۰	۶۵۰

با فرض اینکه طی سه ماههٔ فوق، ۴۰,۰۰۰ واحد کالا به فروش رسیده باشد.

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ تعداد موجودی کالای پایان سه ماهه

۲ــ محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ موجودی کالای پایان دوره تحت هریک از روشهای زیر :

الف) اوّلین صادره از آخرین وارده

ب) اوّلین صادره از اوّلین وارده

ج) میانگین موزون

۳ــ اطلاعات زیر مربوط به یک نوع مادهٔ شوینده در فروشگاه نظیف برای سال ۱۳ . ۹ می‌باشد :

شرح	قیمت تمام شده	قیمت خرده‌فروشی
موجودی کالای اول دوره	۲,۹۷۰,۰۰۰	۴,۵۰۰,۰۰۰
خرید طی سال	۲۷,۳۴۰,۰۰۰	۴۴,۰۰۰,۰۰۰
برگشت از خرید طی سال	۱,۵۸۴,۰۰۰	۲,۴۰۰,۰۰۰
هزینهٔ حمل	۱,۷۰۰,۰۰۰	ــــــــ
فروش		۳۰,۰۰۰,۰۰۰

مطلوب است:

محاسبهٔ ارزش برآوردی موجودی کالای پایان سال با استفاده از روش قیمتهای خرده‌فروشی

۴ــ اطلاعات زیر از مدارک و دفاتر حسابداری مؤسّسه بازرگانی «شفاف» که به خرید و فروش نوعی تلویزیون می‌پردازد در تاریخ ۱۳ . ۹/۱۱/۲۵ در دست است :

موجودی کالای اول دوره ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خرید تا تاریخ ۱۳ . ۹/۱۱/۲۵ ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

خالص فروش تا تاریخ ۱۳ . ۹/۱۱/۲۵ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مؤسّسه بازرگانی شفّاف در تاریخ ۱۳ . ۹/۱۱/۲۵دچار آتش‌سوزی گردیده و کلیه موجودیهای مؤسسه از بین رفته است. چنانچه نسبت سود ناخالص به فروش ۴۰ درصد باشد.

مطلوب است:

محاسبهٔ ارزش برآوردی موجودیهای از بین رفته

۵ــ اطلاعات زیر مربوط به نوعی توپ ورزشی در فروشگاه «پوریای ولی» طی شش ماههٔ ابتدای سال ۱۳ . ۹ می‌باشد :

تاریخ	شرح	تعداد ــ عدد	قیمت هر عدد (ریال)
۱۳ . ۹/۱/۱	موجودی اول دوره	۲۰	۵۰,۰۰۰
		۱۵	۵۲,۰۰۰
		۷	۵۴,۰۰۰
۱/۲۰	خرید	۳۵	۵۸,۰۰۰
۱/۲۸	فروش	۴۰	۶۲,۰۰۰
۲/۱۵	خرید	۸۰	۶۰,۰۰۰

۳/۲۰	خرید	۳۰	۶۴,۰۰۰
۴/۱۲	فروش	۶۰	۷۰,۰۰۰
۴/۲۹	خرید	۲۰	۶۶,۰۰۰
۵/۳۰	فروش	۳۵	۷۸,۰۰۰
۶/۲۰	خرید	۴۰	۷۰,۰۰۰
۶/۳۱	خرید	۱۵	۷۲,۰۰۰

مطلوب است:

۱ــ محاسبهٔ تعداد موجودی کالای پایان دوره

۲ــ محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ موجودی کالای پایان دوره با استفاده از روش اوّلین صادره از آخرین وارده

۳ــ تنظیم صورت سود و زیان دورهٔ شش ماهه با فرض اینکه هزینه‌های عملیاتی دورهٔ شش‌ماهه به شرح زیر باشد :

هزینه آب، برق و تلفن	۳۰,۰۰۰ ریال
هزینه ملزومات فروشگاه	۶۰,۰۰۰ ریال
هزینه تبلیغات	۱۰۰,۰۰۰ ریال

فصل سیزدهم

سیستم ثبت دایمی موجودیها

هدفهای رفتاری : پس از مطالعه این فصل از فراگیر انتظار می‌رود، قادر باشد :

۱ــ تفاوتهای عمدهٔ سیستم ثبت دایمی و ادواری موجودی کالا را بیان کند.

۲ــ ثبت حساب موجودی کالا را به سیستم دایمی انجام دهد.

۳ــ کارت حسابداری کالا و مشخّصات آن را توضیح دهد.

۴ــ ارزیابی موجودی کالا را به چهار روش اوّلین صادره از اوّلین وارده، اوّلین صادره از آخرین وارده و میانگین سیّار و شناسایی ویژه انجام دهد و نتایج را با هم مقایسه کند.

۵ــ صورتهای مالی را در سیستم ثبت دایمی موجودی کالا تنظیم کند.

۶ــ ثبتهای مربوط به اصلاح و بستن حسابها را در سیستم ثبت دایمی موجودیها انجام دهد.

۱ــ۱۳ مقدّمه

در فصل دهم و یازدهم نحوهٔ ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا در مؤسسات بازرگانی بیان شد. رویدادهای مالی به گونه‌ای در حسابها ثبت می‌شوند تا اطلاعات مورد نیاز در قالب گزارشهای حسابداری برای استفاده کنندگان به هنگام تصمیم‌گیری آنان فراهم شوند.

در مؤسسات بازرگانی از حسابهای موجودی کالا، خرید کالا، فروش کالا و حسابهای کاهنده مربوط با این حسابها برای محاسبهٔ سود استفاده می‌شود. برای ثبت حساب موجودی کالا در دفاتر حسابداری دو سیستم وجود دارد :

سیستم ثبت ادواری و سیستم ثبت دایمی: در سیستم ثبت ادواری حساب موجودی کالا در طول دورهٔ مالی گردش (فعالیت) ندارد و تا پایان دورهٔ مالی تا قبل از اصلاحات، بدون تغییر باقی می‌ماند و سپس با انجام دو ثبت اصلاحی ابتدا مبلغ موجودی کالای در ابتدای دوره از این حساب حذف و سپس مبلغ موجودی کالای پایان دوره در این حساب بدهکارمی‌شود.

در فصل دهم و یازدهم مبنای ثبت رویدادهای مالی مرتبط با خرید و فروش کالا، سیستم ثبت ادواری بود. در این فصل سیستم دیگر ثبت و نگهداری اطلاعات موجودی کالا را تحت عنوان سیستم ثبت دایمی موجودیها معرّفی می‌کنیم.

۲ــ۱۳ سیستم ثبت دایمی

در سیستم ثبت دایمی برای ثبت رویدادهای مرتبط با موجودی کالا از حساب موجودی کالا استفاده می‌شود. این حساب طی دورهٔ مالی با افزایش موجودی کالا (ناشی از خرید کالا و برگشت از فروش و هزینه حمل کالای خریداری شده) و کاهش موجودی کالا (فروش و برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید) بنا به مورد بدهکار و بستانکار می‌شود. بنابراین حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور مستمر و دایمی گردش دارد و در هر زمان مانده موجودی کالای متعلق به واحد تجاری را نشان می‌دهد.

از سیستم ثبت دایمی موجودیها در واحدهای تجاری مختلف از قبیل فروشگاههای زنجیره‌ای، استفاده می‌شود.

موجودی کالا

+ افزایش :	− کاهش :
بابت خرید کالا	بابت فروش کالا (بهای تمام شده کالای فروش رفته)
بابت برگشت از فروش کالا	بابت برگشت از خرید کالا

علاوه بر این برای نشان دادن بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته در دفتر کل از حسابی به نام «بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته» استفاده می‌شود.

۳ــ۱۳ عملیات حسابداری در سیستم ثبت دایمی موجودیها

مهمترین رویدادهای مالی مرتبط با موجودیها عبارت از خرید کالا و فروش کالا می‌باشد. در زیر به نحوهٔ ثبت رویدادهای خرید و فروش کالا در سیستم ثبت دایمی موجودیها می‌پردازیم.

۱ــ ۳ــ ۱۳ خرید کالا: پس از انجام رویداد مالی خرید کالا، موجودی کالا افزایش می‌یابد. برای افزایش موجودی کالا، حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده، بدهکار می‌شود.

مثال ۱: در تاریخ ۲۳ آذرماه ۹ .۱۳ فروشگاه شیرازی ده دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۵۰۰۰ ریال از عمده‌فروشی خراسانی خریداری کرد و کل مبلغ خرید را طی یک برگ چک به تاریخ ۲۳ آذرماه ۹ .۱۳ به فروشنده پرداخت نمود. این رویداد مالی، به شرح زیر در دفتر روزنامهٔ فروشگاه شیرازی ثبت می‌شود :

دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۹/۲۳	موجودی کالا		۲۵۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			۲۵۰,۰۰۰
	خرید نقدی ده دستگاه ماشین حساب			

۲ــ ۳ــ ۱۳ فروش کالا: برای ثبت رویداد مالی فروش کالا دو ثبت زیر به طور همزمان در دفاتر انجام می‌شود.

۱ــ شناسایی درآمد فروش کالا: با بدهکار کردن یک حساب دارایی و بستانکار کردن حساب فروش به مبلغ فروش

۲ــ شناسایی بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته: با بدهکار کردن حساب‌بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و بستانکار کردن حساب موجودی کالا به مبلغ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته.

مثال ۲: در تاریخ ۲۶ آذرماه ۹ .۱۳ فروشگاه شیرازی ۵ دستگاه ماشین حساب به قیمت هر دستگاه ۲۸,۰۰۰ ریال به طور نقد فروخت. اگر بهای تمام شدهٔ این کالاها مجموعاً ۱۲۴,۰۰۰ ریال باشد[1] رویداد مالی فروش کالا طی دو ثبت به شرح زیر در دفتر روزنامه نوشته می‌شود :

مبلغ فروش کالا ۱۴۰۰۰۰=۲۸۰۰۰ . ۵

۱ــ نحوهٔ محاسبه این مبلغ در همین فصل بیان می‌گردد.

دفتر روزنامه فروشگاه شیرازی

شماره ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	۹/۲۶	موجودی نقد		۱۴۰,۰۰۰	
		فروش کالا			۱۴۰,۰۰۰
		فروش نقدی پنج دستگاه ماشین حساب			
	۹/۲۶	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته		۱۲۴,۰۰۰	
		موجودی کالا			۱۲۴,۰۰۰
		کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			

۴ــ۱۳ کارت حسابداری کالا

به منظور ثبت و نگهداری اطلاعات تفصیلی مربوط به افزایش یا کاهش هر یک از اقلام موجودی کالا، در سیستم ثبت دایمی از فرمها یا برگه‌هایی به نام «کارت حسابداری کالا» استفاده می‌کنند. کارتهای حسابداری کالا، به منزلهٔ حسابهای معین موجودی کالا در دفتر کل تلقی می‌شود. بدیهی است در هر زمانی جمع ارزش موجودیها طبق کارتهای حسابداری کالا برابر ماندهٔ حساب موجودی کالا در دفتر کل خواهد بود. در کارتهای حسابداری کالا که برای تک تک اقلام موجودی کالای متعلق به واحد تجاری نگهداری می‌گردد به طور مستمر و دایمی افزایش، کاهش و ماندهٔ موجودیها از نظر مقداری و ارزشی (ریالی) ثبت می‌گردد. بنابراین در یک واحد تجاری که دارای ۱۰۰ قلم کالای گوناگون می‌باشد باید ۱۰۰ کارت حسابداری کالا به طور جداگانه تنظیم و نگهداری شود. نمونه ساده‌ای از کارت حسابداری کالا در شکل ۱ ــ ۴ ارائه شده است.

شکل ۱ ــ۴ نمونه کارت حسابداری کالا

کارت حسابداری کالا									
نام کالا: شماره کالا: واحد:									روش ارزیابی:
تاریخ	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادره)			موجودی (باقیمانده)		
	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ

در کارت حسابداری کالا در تاریخی که کالا دریافت می‌شود مقدار و بهای تمام شدهٔ آن در ستون «خرید (وارده)» درج می‌گردد و در تاریخ فروش کالا نیز مقدار و بهای تمام شدهٔ آن در ستون «کالای فروش رفته (صادره)» ثبت می‌شود و پس از هر رویداد خرید یا فروشی مقدار، بهای واحد و مبلغ موجودی باقیمانده را در ستون آخر می‌نویسیم.

۵ــ۱۳ روشهای ارزیابی موجودی کالا

در واحدهای تجاری که کالای مشابهی را در تاریخهای مختلف و با قیمتهای گوناگون می‌خرند و برای ثبت و نگهداری اطلاعات حساب موجودی کالا از سیستم دایمی استفاده می‌کنند ضرورت دارد به هنگام هر فروش، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته را محاسبه و در بستانکار حساب موجودی کالا ثبت نمایند. از طرفی برای انجام این محاسبه حسابداران همواره با این پرسش مواجه می‌شوند که کدام قیمتهای خرید مربوط به (بهای تمام شده) کالای فروش رفته و کدام قیمتها مربوط به موجودی کالای باقی‌مانده می‌باشد؟ برای پاسخ به این پرسش معمولاً چهار فرض یا روش ارزیابی مطرح است که عبارتند از :

روش اوّلین صادره از اوّلین وارده ؛ روش اوّلین صادره از آخرین وارده و روش میانگین سیّار و شناسایی ویژه

در زیر هر یک از روشهای یاد شده را با استفاده از مثالی تشریح خواهیم کرد.

۱ــ ۵ــ ۱۳ روش اوّلین صادره از اوّلین وارده: همانگونه که در سیستم ثبت ادواری موجودی کالا گفته شد، در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده به ترتیب وقوع خریدها می‌باشد یعنی ابتدا موجودیهای قدیمی‌تر خارج می‌گردد (هزینه می‌شود) و آنچه که باقی خواهد ماند به قیمت آخرین خریدها مربوط می‌باشد.

مثال۳: اطلاعات زیر مربوط به گردش یک نوع ماشین حساب جیبی در فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش طی فروردین سال ۱۳۰۹ می‌باشد :

تاریخ	شرح	تعداد ــ واحد	بهای تمام شده، یک واحد (ریال)	بهای فروش یک واحد (ریال)
۱ فروردین	موجودی اوّل دوره	۱۰	۲۰,۰۰۰	
۵ فروردین	فروش	۷		۲۳,۰۰۰
۱۰ فروردین	خرید	۸	۲۱,۰۰۰	
۲۲ فروردین	فروش	۴		۲۴,۰۰۰
۲۸ فروردین	فروش	۲		۲۴,۵۰۰
۳۱ فروردین	خرید	۱۰	۲۲,۰۰۰	

با استفاده از اطلاعات این مثال، نحوهٔ تنظیم کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اوّلین صادره از اوّلین وارده به شرح صفحهٔ بعد خواهد بود :

کارت حسابداری کالا

نام کالا: ماشین‌حساب جیبی — روش ارزیابی : اوّلین صادره از اوّلین وارده

شماره کالا: ۱۱۵۵۴

واحد:

تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادره)			موجودی		
		مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ	مقدار	بهای واحد	مبلغ
۹/۱/۱ .	موجودی اوّل دوره							۱۰	۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
۱/۵	حواله انبار ۶۵				۷	۲۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	۳	۲۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۱/۱۰	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱,۰۰۰	۱۶۸,۰۰۰				۳ ۸	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲۲۸,۰۰۰
۱/۲۲	حواله انبار ۶۶				۳ ۱	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۸۱,۰۰۰	۷	۲۱,۰۰۰	۱۴۷,۰۰۰
۱/۲۸	حواله انبار ۶۷				۲	۲۱,۰۰۰	۴۲,۰۰۰	۵	۲۱,۰۰۰	۱۰۵,۰۰۰
۱/۳۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲,۰۰۰	۲۲۰,۰۰۰				۵ ۱۰	۲۱,۰۰۰ ۲۲,۰۰۰	۳۲۵,۰۰۰

در سیستم ثبت دایمی موجودی کالا حساب موجودی کالا در دفتر کل به طور دایمی به هنگام می‌گردد بنابراین برای انعکاس افزایش و کاهش موجودی کالا طی دوره مالی باید ثبتهای لازم در دفتر روزنامه و دفتر کل صورت گیرد. با توجه به اطلاعات مثال یاد شده، نحوهٔ ثبت حسابها در دفتر روزنامه و دفتر کل به شرح صفحه بعد خواهد بود (فرض می‌کنیم خریدها و فروشها به طور نقد است و ماندهٔ حساب موجودی نقد در ابتدای دوره معادل ۳۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد) :

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		۱۶۱,۰۰۰ [۱]	
	فروش کالا			۱۶۱,۰۰۰ [۱]
	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۵	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته		۱۴۰,۰۰۰ [۲]	
	موجودی کالا			۱۴۰,۰۰۰ [۲]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۱۰	موجودی کالا		۱۶۸,۰۰۰ [۳]	
	موجودی نقد			۱۶۸,۰۰۰ [۳]
	خرید نقدی هشت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	موجودی نقد		۹۶,۰۰۰ [۴]	
	فروش کالا			۹۶,۰۰۰ [۴]
	فروش نقدی چهار دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	بهای تمام شده کالای فروش رفته		۸۱,۰۰۰ [۵]	
	موجودی کالا			۸۱,۰۰۰ [۵]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۲۸	موجودی نقد		۴۹,۰۰۰ [۶]	
	فروش کالا			۴۹,۰۰۰ [۶]
	فروش نقدی دو دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۸	بهای تمام شده کالای فروش رفته		۴۲,۰۰۰ [۷]	
	موجودی کالا			۴۲,۰۰۰ [۷]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۳۱	موجودی کالا		۲۲۰,۰۰۰ [۸]	
	موجودی نقد			۲۲۰,۰۰۰ [۸]
	خرید نقدی ده دستگاه ماشین‌حساب جیبی			

(۱) ۷×۲۳,۰۰۰=۱۶۱,۰۰۰
(۲) ۷×۲۰,۰۰۰=۱۴۰,۰۰۰
(۳) ۸×۲۱,۰۰۰=۱۶۸,۰۰۰
(۴) ۴×۲۴,۰۰۰=۹۶,۰۰۰
(۵) (۳×۲۰,۰۰۰)+(۱×۲۱,۰۰۰)=۸۱,۰۰۰
(۶) ۲×۲۴,۵۰۰=۴۹,۰۰۰
(۷) ۲×۲۱,۰۰۰=۴۲,۰۰۰
(۸) ۱۰×۲۲,۰۰۰=۲۲۰,۰۰۰

دفتر کل فروشگاه پژوهش

موجودی کالا

بدهکار		بستانکار	
مانده اول دوره	۲۰۰,۰۰۰	۱/۵	۱۴۰,۰۰۰
۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰	۱/۲۲	۸۱,۰۰۰
۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰	۱/۲۸	۴۲,۰۰۰
	۵۸۸,۰۰۰		۲۶۳,۰۰۰
مانده	۳۲۵,۰۰۰		

بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته

بدهکار		بستانکار
۱/۵	۱۴۰,۰۰۰	
۱/۲۲	۸۱,۰۰۰	
۱/۲۸	۴۲,۰۰۰	
مانده	۲۶۳,۰۰۰	

موجودی نقد

بدهکار		بستانکار	
مانده اول دوره	۳۰۰,۰۰۰	۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰
۱/۵	۱۶۱,۰۰۰	۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰
۱/۲۲	۹۶,۰۰۰		
۱/۲۸	۴۹,۰۰۰		
	۶۰۶,۰۰۰		۳۸۸,۰۰۰
مانده	۲۱۸,۰۰۰		

فروش کالا

بدهکار	بستانکار	
	۱/۵	۱۶۱,۰۰۰
	۱/۲۲	۹۶,۰۰۰
	۱/۲۸	۴۹,۰۰۰
	مانده	۳۰۶,۰۰۰

۲ـ ۵ ـ ۱۳ روش اوّلین صادره از آخرین وارده: در این روش فرض بر این است که گردش بهای تمام شده عکس ترتیب وقوع خریدها می‌باشد یعنی آخرین کالایی که وارد شده زودتر به فروش می‌رسد (هزینه می‌شود) و بنابراین آنچه باقی می‌ماند مربوط به قیمتهای خرید موجودیهای قدیمی می‌باشد.

با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روش اولین صادره از آخرین وارده به شرح صفحهٔ بعد تنظیم می‌شود :

کارت حسابداری کالا										
نام کالا: ماشین‌حساب جیبی کد کالا: ۱۱۵۵۴							روش : اوّلین صادره از آخرین وارده			
تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادره)			موجودی		
		تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ
۱۳۰۹/۱/۱	موجودی اوّل‌دوره							۱۰	۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
۱/۵	حواله انبار ۶۵				۷	۲۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	۳	۲۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۱/۱۰	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱,۰۰۰	۱۶۸,۰۰۰				۳ ۸	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲۲۸,۰۰۰
۱/۲۲	حواله انبار ۶۶				۴	۲۱,۰۰۰	۸۴,۰۰۰	۳ ۴	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۴۴,۰۰۰
۱/۲۸	حواله انبار ۶۷				۲	۲۱,۰۰۰	۴۲,۰۰۰	۳ ۲	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۰۲,۰۰۰
۱/۳۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲,۰۰۰	۲۲۰,۰۰۰				۳ ۲ ۱۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰ ۲۲,۰۰۰	۳۲۲,۰۰۰

با توجه به اطلاعات مثال ۳، ثبت رویدادهای مالی یاد شده به شرح صفحه بعد در دفتر روزنامه و دفتر کل انجام می‌شود.

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		۱۶۱,۰۰۰ [۱]	
	فروش کالا			۱۶۱,۰۰۰ [۱]
	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۵	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته		۱۴۰,۰۰۰ [۲]	
	موجودی کالا			۱۴۰,۰۰۰ [۲]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۱۰	موجودی کالا		۱۶۸,۰۰۰ [۳]	
	موجودی نقد			۱۶۸,۰۰۰ [۳]
	خرید نقدی هشت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	موجودی نقد		۹۶,۰۰۰ [۴]	
	فروش کالا			۹۶,۰۰۰ [۴]
	فروش نقدی چهار دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	بهای تمام شده کالای فروش رفته		۸۴,۰۰۰ [۵]	
	موجودی کالا			۸۴,۰۰۰ [۵]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۲۸	موجودی نقد		۴۹,۰۰۰ [۶]	
	فروش کالا			۴۹,۰۰۰ [۶]
	فروش نقدی دو دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۸	بهای تمام شده کالای فروش رفته		۴۲,۰۰۰ [۷]	
	موجودی کالا			۴۲,۰۰۰ [۷]
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۳۱	موجودی کالا		۲۲۰,۰۰۰ [۸]	
	موجودی نقد			۲۲۰,۰۰۰ [۸]
	خرید نقدی ده دستگاه ماشین‌حساب جیبی			

(۱) ۷×۲۳,۰۰۰=۱۶۱,۰۰۰
(۲) ۷×۲۰,۰۰۰=۱۴۰,۰۰۰
(۳) ۸×۲۱,۰۰۰=۱۶۸,۰۰۰
(۴) ۴×۲۴,۰۰۰=۹۶,۰۰۰
(۵) ۴×۲۱,۰۰۰=۸۴,۰۰۰
(۶) ۲×۲۴,۵۰۰=۴۹,۰۰۰
(۷) ۲×۲۱,۰۰۰=۴۲,۰۰۰
(۸) ۱۰×۲۲,۰۰۰=۲۲۰,۰۰۰

دفتر کل فروشگاه پژوهش

موجودی کالا

بدهکار	مبلغ	بستانکار	مبلغ
ماندهٔ اول دوره	۲۰۰,۰۰۰	۱/۵	۱۴۰,۰۰۰
۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰	۱/۲۲	۸۴,۰۰۰
۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰	۱/۲۸	۴۲,۰۰۰
	۵۸۸,۰۰۰		۲۶۶,۰۰۰
مانده	۳۲۲,۰۰۰		

بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته

بدهکار	مبلغ	بستانکار	مبلغ
۱/۵	۱۴۰,۰۰۰		
۱/۲۲	۸۴,۰۰۰		
۱/۲۸	۴۲,۰۰۰		
مانده	۲۶۶,۰۰۰		

موجودی نقد

بدهکار	مبلغ	بستانکار	مبلغ
ماندهٔ اول دوره	۳۰۰,۰۰۰	۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰
۱/۵	۱۶۱,۰۰۰	۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰
۱/۲۲	۹۶,۰۰۰		
۱/۲۸	۴۹,۰۰۰		
	۶۰۶,۰۰۰		۳۸۸,۰۰۰
مانده	۲۱۸,۰۰۰		

فروش کالا

بدهکار	مبلغ	بستانکار	مبلغ
		۱/۵	۱۶۱,۰۰۰
		۱/۲۲	۹۶,۰۰۰
		۱/۲۸	۴۹,۰۰۰
		مانده	۳۰۶,۰۰۰۰

۳ــ۵ــ۱۳ روش میانگین سیار: در این روش، فرض بر این است که بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته ترکیبی از قیمتهای قدیم و جدید می‌باشد. بنابراین در سیستم ثبت دایمی موجودیها، هرگاه خرید جدیدی با قیمتی متفاوت از قیمتهای قبل انجام گیرد، قیمت میانگین جدیدی محاسبه خواهد گردید و این قیمت برای ثبت بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته استفاده می‌گردد تا این که مجدداً خرید دیگری صورت پذیرد و دوباره قیمت میانگین جدیدی محاسبه شود. در سیستم ثبت دایمی موجودیها به دلیل این که با خرید جدید، قیمت میانگین قبلی دستخوش تغییر می‌شود اصطلاحاً به آن «میانگین سیار» یا متحرک گفته می‌شود. کارت حسابداری کالا در مثال قبل با استفاده از روش میانگین سیّار به شکل صفحهٔ بعد تنظیم می‌گردد :

کارت حسابداری کالا

نام کالا: ماشین‌حساب جیبی — روش : میانگین سیار(متحرک)

کد کالا: ۱۱۵۵۴

تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادره)			موجودی (باقیمانده)		
		تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ
۱۳۰۹/۱/۱	موجودی اوّل‌دوره							۱۰	۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
۱/۵	حواله انبار ۶۵				۷	۲۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	۳	۲۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۱/۱۰	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱,۰۰۰	۱۶۸,۰۰۰				۱۱	۲۰,۷۲۷*	۲۲۸,۰۰۰
۱/۲۲	حواله انبار ۶۶				۴	۲۰,۷۲۷	۸۲,۹۰۸	۷	۲۰,۷۲۷	۱۴۵,۰۹۲
۱/۲۸	حواله انبار ۶۷				۲	۲۰,۷۲۷	۴۱,۴۵۴	۵	۲۰,۷۲۷	۱۰۳,۶۳۸
۱/۳۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲,۰۰۰	۲۲۰,۰۰۰				۱۵	۲۱,۵۷۵	۳۲۳,۶۳۸

* همانگونه که ملاحظه می‌شود پس از خرید مورخ ۱/۱۰ میانگین جدیدی محاسبه می‌گردد. نحوهٔ محاسبه میانگین جدید به شرح زیر است :

$$\text{میانگین قیمت یک واحد} = \frac{(۳.\ ۲۰,۰۰۰).\ (۸.\ ۲۱,۰۰۰)}{۱۱} = ۲۰۷۲۷$$

نحوهٔ ثبت رویدادهای مالی یاد شده در دفتر روزنامه و دفتر کل، در روش میانگین سیّار به شرح زیر است :

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۵	موجودی نقد		(۱) ۱۶۱,۰۰۰	
	فروش کالا			(۱) ۱۶۱,۰۰۰
	فروش نقدی هفت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۵	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته		(۲) ۱۴۰,۰۰۰	
	موجودی کالا			(۲) ۱۴۰,۰۰۰
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۱۰	موجودی کالا		(۳) ۱۶۸,۰۰۰	
	موجودی نقد			(۳) ۱۶۸,۰۰۰
	خرید نقدی هشت دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	موجودی نقد		(۴) ۹۶,۰۰۰	
	فروش کالا			(۴) ۹۶,۰۰۰
	فروش نقدی چهار دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۲	بهای تمام شده کالای فروش رفته		(۵) ۸۲,۹۰۸	
	موجودی کالا			(۵) ۸۲,۹۰۸
	کاهش موجودی کالا بابت فروش کالا			
۱/۲۸	موجودی نقد		(۶) ۴۹,۰۰۰	
	فروش کالا			(۶) ۴۹,۰۰۰
	فروش نقدی دو دستگاه ماشین‌حساب جیبی			
۱/۲۸	بهای تمام شده کالای فروش رفته		(۷) ۴۱,۴۵۴	
	موجودی کالا			(۷) ۴۱,۴۵۴
۱/۳۱	موجودی کالا		(۸) ۲۲۰,۰۰۰	
	موجودی نقد			(۸) ۲۲۰,۰۰۰

(۱) ۷×۲۳,۰۰۰=۱۶۱,۰۰۰
(۲) ۷×۲۰,۰۰۰=۱۴۰,۰۰۰
(۳) ۸×۲۱,۰۰۰=۱۶۸,۰۰۰
(۴) ۴×۲۴,۰۰۰=۹۶,۰۰۰
(۵) ۴×۲۰,۷۲۷=۸۲,۹۰۸
(۶) ۲×۲۴,۵۰۰=۴۹,۰۰۰
(۷) ۲×۲۰,۷۲۷=۴۱,۴۵۴
(۸) ۱۰×۲۲,۰۰۰=۲۲۰,۰۰۰

دفتر کل فروشگاه پژوهش

موجودی کالا

	بدهکار		بستانکار
ماندهٔ اول دوره	۲۰۰,۰۰۰	۱/۵	۱۴۰,۰۰۰
۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰	۱/۲۲	۸۲,۹۰۸
۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰	۱/۲۸	۴۱,۴۵۴
	۵۸۸,۰۰۰		۲۶۴,۳۶۲
مانده	۳۲۳,۶۳۸		

بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته

	بدهکار		بستانکار
۱/۵	۱۴۰,۰۰۰		
۱/۲۲	۸۲,۹۰۸		
۱/۲۸	۴۱,۴۵۴		
مانده	۲۶۴,۳۶۲		

موجودی نقد

ماندهٔ اول دوره	۳۰۰,۰۰۰	۱/۱۰	۱۶۸,۰۰۰
۱/۵	۱۶۱,۰۰۰	۱/۳۱	۲۲۰,۰۰۰
۱/۲۲	۹۶,۰۰۰		
۱/۲۸	۴۹,۰۰۰		
	۶۰۶,۰۰۰		۳۸۸,۰۰۰
مانده	۲۱۸,۰۰۰		

فروش کالا

		۱/۵	۱۶۱,۰۰۰
		۱/۲۲	۹۶,۰۰۰
		۱/۲۸	۴۹,۰۰۰
		مانده	۳۰۶,۰۰۰

۴ــ ۵ ــ۱۳ روش شناسایی ویژه: در این روش باید دقیقاً مشخص کرد که موجودی کالای پایان دوره، از کدام قیمتهای خرید می‌باشند. این روش بیشتر در مؤسّساتی بکار گرفته می‌شود که اقلام کالای آنها محدود است و ارزش نسبتاً بالایی دارد و به سهولت از یکدیگر قابل تفکیک می‌باشند، مثل فروشگاههای خودرو یا جواهر فروشیها.

مثال: با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۳ (فروشگاه پژوهش) کارت حسابداری کالا با استفاده از روش شناسایی ویژه به شرح زیر است :

کارت حسابداری کالا

نام کالا: ماشین‌حساب جیبی — روش : شناسایی ویژه

کد کالا: ۱۱۵۵۴

تاریخ	شرح	خرید (وارده)			کالای فروش رفته (صادره)			موجودی (باقیمانده)		
		تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ	تعداد	بهای واحد	مبلغ
۱۳۰۰/۱/۱	موجودی اوّل‌دوره							۱۰	۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰
۱/۵	حواله انبار ۶۵				۷	۲۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	۳	۲۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۱/۱۰	رسید انبار ۳۴	۸	۲۱,۰۰۰	۱۶۸,۰۰۰				۳ ۸	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۲۲۸,۰۰۰
۱/۲۲	حواله انبار ۶۶				۳	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۸۳,۰۰۰	۲ ۵	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۲۵,۰۰۰
۱/۲۸	حواله انبار ۶۷				۲	۲۱,۰۰۰	۴۲,۰۰۰	۲ ۳	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰	۱۰۳,۰۰۰
۱/۳۱	رسید انبار ۳۵	۱۰	۲۲,۰۰۰	۲۲۰,۰۰۰				۲ ۳ ۱۰	۲۰,۰۰۰ ۲۱,۰۰۰ ۲۲,۰۰۰	۳۲۳,۰۰۰

۵ــ ۵ــ۱۳ مقایسه روشهای ارزیابی موجودیها: همانطور که گفتیم در سیستم ثبت دایمی موجودیها برای ارزیابی موجودیها و محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته معمولاً از یکی از روشهای اوّلین صادره از اوّلین وارده، اوّلین صادره از آخرین وارده و میانگین سیّار و شناسایی ویژه استفاده می‌شود. معمولاً استفاده از هر یک از این روشها، نتایج مختلفی به دست می‌دهد. در زیر نتایج هر یک از این روشها را مشاهده می‌کنید.

روش ارزیابی	موجودی کالا در ۱/۳۱	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته	بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده
اوّلین صادره از اولین وارده	۳۲۵,۰۰۰	۲۶۳,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰
اوّلین صادره از آخرین وارده	۳۲۲,۰۰۰	۲۶۶,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰
میانگین سیّار	۳۲۳,۶۳۸	۲۶۴,۳۶۲	۵۸۸,۰۰۰
شناسایی ویژه	۳۲۳,۰۰۰	۲۶۵,۰۰۰	۵۸۸,۰۰۰

چنانچه می‌بینید در هر چهار روش ارزیابی، بهای تمام شدهٔ کالای خریداری شده یکسان است و اختلاف در نحوهٔ تخصیص این مبلغ به بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و موجودی کالا می‌باشد.

۶ــ ۱۳ تهیّه صورتهای مالی در سیستم ثبت دایمی

در سیستم ثبت دایمی موجودی کالا، اطلاعات مربوط به درآمد فروش کالا، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و موجودی کالا به سهولت از حسابهای دفتر کل و سایر مدارک قابل استخراج است بدون این که نیازی به شمارش واقعی موجودی کالا (انبارگردانی) باشد. در این سیستم صورتهای مالی به سهولت و با صرف هزینه‌های کمتر و در مدت زمان کمتر تهیه می‌گردند.

در زیر نحوهٔ تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش بیان می‌شود (با فرض آن که در ارزیابی موجودیها از سیستم اوّلین صادره از اوّلین وارده استفاده شود).

۱ــ ۶ ــ ۱۳ صورت سود و زیان: صورت سود و زیان، صورتی است که چگونگی و نتیجه فعالیتهای مالی یک واحد تجاری را طی یک دورهٔ مالی نشان می‌دهد. در سیستم ثبت دایمی موجودی کالا، اطّلاعات اجزای مختلف صورت سود و زیان شامل درآمد فروش کالا، بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و هزینه‌های دیگر از حسابهای دفتر کل به دست می‌آید. صورت سود و زیان فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش برای یک ماههٔ فروردین سال ۹ .۱۳ تا مرحلهٔ سود ناخالص به شرح زیر خواهد بود:

فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش
صورت سود و زیان
برای یک ماهه فروردین ۹ .۱۳ (ارقام به ریال)

فروش کالا	۳۰۶,۰۰۰
کسر می‌شود:	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	(۲۶۳,۰۰۰)
سود ناخالص	۴۳,۰۰۰

در ادامه این صورت هزینه‌های عملیاتی از سود ناخالص کسر می‌شود تا رقم سود یا زیان خالص مشخص و گزارش گردد.

۲ــ ۶ــ ۱۳ ترازنامه: ترازنامه، صورتی است که وضعیّت مالی یک واحد تجاری را در یک تاریخ معین نشان می‌دهد. در سیستم ثبت دایمی به سهولت می‌توان اطلاعات مربوط به موجودیهای باقیمانده را از حسابهای دفتر کل به دست آورد و در ترازنامه تحت عنوان «موجودی کالای پایان دوره» گزارش کرد. در زیر قسمتی از ترازنامهٔ فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش در تاریخ ۹/۱/۳۱ . ۱۳ نشان داده شده است.

فروشگاه نوشت‌افزار پژوهش

قسمتی از ترازنامه (ترازنامه جزئی)

به تاریخ ۹/۱/۳۱ . ۱۳ (ارقام به ریال)

دارایيها :	بدهیها و سرمایه :
موجودی نقد . .	
.	
.	
.	
موجودی کالا ۳۲۵,۰۰۰	

۷ــ ۱۳ اصلاح و بستن حسابها

همانطورکه ملاحظه کردید در سیستم ثبت دایمی، حساب موجودی کالا به طور دایمی و مستمر اطلاعات مربوط به تغییرات موجودی کالا را نشان می‌دهد. بنابراین برخلاف سیستم ثبت ادواری نیازی نیست برای تهیه صورتهای مالی و انعکاس موجودی کالای پایان دوره، ثبتهای اصلاحی موجودی کالا انجام شود.(در صورت مغایرت موجودی شمارش شده در انبار با حساب کالا و کارتهای حسابداری کالا،ثبتهای اصلاحی در حساب موجودی کالا صورت می‌گیرد).

برای بستن حسابهای موقّت مرتبط با فروش کالا و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته ثبتهای زیر انجام می‌شود[۱] :

دفتر روزنامه فروشگاه پژوهش

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱/۳۱	فروش کالا		۳۰۶,۰۰۰	
	خلاصه سود و زیان			۳۰۶,۰۰۰
	بستن حساب فروش کالا			
۱/۳۱	خلاصه سود و زیان		۲۶۳,۰۰۰	
	بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته			۲۶۳,۰۰۰
	بستن حساب بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته			

۱ــ همانطور که می‌دانید بستن حسابهای موقّت در پایان دورهٔ مالی انجام می‌شود و نشان دادن ثبتهای بستن حسابهای موقّت فروش کالا و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته، در مثال فروشگاه پژوهش تنها جنبهٔ آموزشی دارد.



پرسشها

۱ــ ویژگیهای کلی سیستم ثبت دایمی کالا را تشریح کنید.

۲ــ عمده‌ترین تفاوتهای سیستم ثبت دایمی و ادواری موجودی کالا را بیان کنید.

۳ــ چرا در سیستم ثبت دایمی، نیازی به‌اصلاح و تعدیل حساب موجودی کالای اوّل و پایان‌دوره نیست؟ توضیح‌دهید.

۴ــ چرا به روش میانگین در سیستم ثبت دایمی کالا، میانگین سیّار گفته می‌شود؟

۵ــ در سیستم ثبت دایمی کالا به هنگام فروش چند ثبت انجام می‌شود؟ چرا؟

۶ــ مشخصات و کاربرد کارت حسابداری کالا را توضیح دهید.

۷ــ چرا استفاده از فرض اوّلین صادره از آخرین وارده درسیستم ثبت دایمی و سیستم ثبت ادواری موجودیها ممکن است به نتایج متفاوتی منجر گردد؟ توضیح دهید.



پرسشهای چهار گزینه‌ای

۱ــ در سیستم ثبت … ، حساب موجودی کالا تا پایان دورهٔ مالی بدون تغییر باقی می‌ماند.

الف) دایمی　　　　ج) ادواری

ب) خرده فروشی　　　　د) سود ناخالص

۲ــ سیستم ثبت موجودی کالا که در آن قیمت واقعی موجودی کالا فقط به هنگام تهیه صورتهای مالی ارزیابی می‌شود چه نام دارد؟

الف) سیستم ثبت ادواری　　　　ج) روش خرده فروشی

ب) سیستم ثبت دایمی　　　　د) سیستم سود ناخالص

۳ــ در سیستم ثبت … به هنگام فروش دو ثبت انجام می‌شود.

الف) ادواری　　　　ج) سود ناخالص

ب) میانگین موزون　　　　د) دایمی

۴ــ در کارت حسابداری کالا کدام یک از اطّلاعات زیر در مورد موجودیها نگهداری می‌شود؟

الف) مقداری　　　　ج) مقداری و ارزشی (ریالی)

ب) ارزشی (ریالی)　　　　د) هیچ کدام

۵ــ اطلاعات زیر مربوط به یک نوع شکلات از فروشگاه ناصری طی آبان ماه سال جاری است :

شرح	واحد ــ عدد	بهای واحد (ریال)
موجودی کالای اوّل ماه	۴۰	۲۰۰
خرید اوّل	۵۰	۲۱۰
خرید دوم	۵۰	۲۲۰
فروش اوّل	۱۱۰	
خرید سوم	۵۰	۲۳۰
فروش دوم	۴۵	

ارزش موجودی کالای پایان ماه با فرض استفاده از سیستم ثبت دایمی و روش اولین صادره از آخرین وارده عبارت است از :

الف) ۸۰۵۰ ریال   ج) ۷۱۵۰ ریال

ب) ۷۰۰۰ ریال   د) ۸۰۰۰ ریال

۶ــ با استفاده از اطلاعات مثال قبل در صورتی که سیستم ثبت ادواری موجودی کالا توأم با روش اوّلین صادره از آخرین وارده مورد استفاده قرار گرفته باشد ارزش موجودی کالای پایان ماه عبارت است از :

الف) ۷۰۰۰ ریال   ج) ۸۰۵۰ ریال

ب) ۷۱۵۰ ریال   د) ۷۳۵۰ ریال

۷ــ کدام یک از عبارتهای زیر در سیستم ثبت دایمی نادرست است؟

الف) در هر زمانی ارزش موجودی کالا در دفاتر و مدارک حسابداری نشان داده می‌شود.

ب) خریدهای طی دوره در حساب موجودی کالا، بدهکار می‌گردد.

ج) به هنگام فروش، حساب بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته، بدهکار و حساب خرید کالا، بستانکارمی‌شود.

د) به طور دایمی صورتهای مالی را می‌توان تهیه کرد.

۸ــ در کدام یک از سیستمهای زیر در زمان فروش، حساب موجودی کالا بستانکار می‌شود؟

الف) سیستم ادواری   ج) سود ناخالص

ب) سیستم دایمی   د) میانگین موزون

۹ــ در کدام یک از فرضهای ارزیابی زیر در دورهٔ افزایش سطح عمومی قیمتها (دورهٔ تورّمی) مبلغ موجودی کالای پایان دوره در سیستم ثبت دایمی و ادواری حتماً یکسان است؟

الف) اوّلین صادره از آخرین وارده   ج) میانگین سیّار

ب) اوّلین صادره از اوّلین وارده   د) میانگین موزون

۱۰ــ کدام یک از عبارتهای زیر نادرست است؟

الف) در سیستم ثبت دایمی شمارش واقعی موجودیها برای محاسبه موجودیها ضرورت ندارد.

ب) در سیستم ثبت ادواری اطلاعات مربوط به حساب بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته در دفاتر به هنگام است.

ج) کارتهای حسابداری کالا در سیستم ثبت دایمی به منزلهٔ حسابهای معین موجودی کالا هستند.

د) در سیستم ثبت دایمی پس از هر خرید جدید قیمت میانگین جدیدی محاسبه می‌گردد.



تمرینها

۱ــ اطلاعات زیر مربوط به یک نوع یخچال در فروشگاه لوازم خانگی امینی طی سال ۱۳۰۹ در دست است :

شرح	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)
موجودی کالای اوّل دوره	۱۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
خرید طی دوره	۲۵۰	۱,۲۰۰,۰۰۰
موجودی پایان دوره	۷۵	

مطلوب است:

۱) محاسبهٔ بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره با فرض این که روش اوّلین صادره از اوّلین وارده استفاده شده باشد.

۲) محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته با فرض این که روش اوّلین صادره از آخرین وارده استفاده شده باشد.

۲ــ اطلاعات زیر از کالای الف در فروشگاه آلفا طی سال ۱۳۰۹ در دست است :

موجودی کالای اوّل سال	۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
قیمت تمام شدهٔ کالای حاضر برای فروش	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته	۸,۵۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

۱) محاسبهٔ خرید طی دوره

۲) محاسبهٔ موجودی کالای پایان دوره

۳ــ اطلاعات زیر از نوعی کفش ورزشی در فروشگاه عیاران که از سیستم ثبت دایمی موجودی کالا استفاده می‌کند طی تیرماه سال جاری در دست است :

تاریخ	واحدهای خریداری شده	قیمت هر واحد	واحدهای فروخته شده
۴/۱ (موجودی اوّل ماه)	۱۵۰۰	۱۷۵,۰۰۰	
۴/۷	۱۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰	
۴/۹			۱۰۰۰
۴/۱۵			۵۰۰
۴/۲۱	۲۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	
۴/۲۵	۵۰۰	۲۱۰,۰۰۰	
۴/۳۱			۲۰۰۰

مطلوب است:

تنظیم کارت حسابداری کالا در هر یک از روشهای زیر :

۱) روش اوّلین صادره از اوّلین وارده

۲) روش اوّلین صادره از آخرین وارده

۳) روش میانگین سیّار یا متحرک

۴ـ مدارک موجودی کالا در فروشگاه مواد غذایی سلامتی اطلاعات زیر را در ارتباط با رب گوجه‌فرنگی نشان می‌دهد.

تاریخ	شرح	تعداد ـ قوطی	قیمت هر قوطی (ریال)
۱۳۰۹/۱/۱	موجودی اوّل دوره	۳۱۰	۲۰۰۰
۲/۴	خرید	۴۵۰	۲۲۰۰
۳/۷	فروش	۵۲۰	
۵/۷	خرید	۵۰۰	۲۴۰۰
۸/۶	فروش	۵۰۰	
۱۰/۷	خرید	۷۰۰	۲۵۰۰

با فرض این که فروشگاه مذکور، از سیستم ثبت دایمی موجودی کالا استفاده کرده باشد،

مطلوب است:

محاسبهٔ بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته و موجودی کالای پایان دوره با تنظیم کارت حسابداری کالا تحت روشهای زیر :

۱) اولین صادره از اولین وارده

۲) اولین صادره از آخرین وارده

۳) میانگین سیّار یا متحرک

۵ـ ثبتهای بدهکار و بستانکار حسابهای T طی سال ۱۳۰۹ در فروشگاه الف در ذیل بیانگر رویدادهای مالی مرتبط با یکدیگر می‌باشند.

فروش

بدهکار	بستانکار
	۷,۰۰۰,۰۰۰ (۱)

حسابهای دریافتنی

بدهکار	بستانکار
(۱) ۷,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰ (۲)

موجودی نقد

(۲)	۶,۹۳۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	(۵)
		۴,۹۰۰,۰۰۰	(۶)

تخفیفات نقدی فروش

(۲)	۷۰,۰۰۰		

موجودی کالا

ماندهٔ اول دوره	۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰	(۱)
(۳)	۵,۸۸۰,۰۰۰	۹۸۰,۰۰۰	(۴)
(۵)	۲,۰۰۰,۰۰۰		

حسابهای پرداختنی

(۴)	۹۸۰,۰۰۰	۵,۸۸۰,۰۰۰	(۳)
(۶)	۴,۹۰۰,۰۰۰		

بهای تمام شده کالای فروش رفته

(۱)	۶,۰۰۰,۰۰۰		

مطلوب است:

تشریح هر یک از معاملات انجام شدهٔ فوق.



مسایل

۱ــ اطلاعات زیر از موجودی یک قلم‌دارو در داروخانه که از سیستم ثبت دایمی موجودی کالا استفاده می‌کنند طی مهرماه استخراج شده است.

شرح	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)
موجودی اول ماه	۲۰۰	۹۰۰
	۱۹۰۰	۱۰۰۰
	۳۰۰	۱۰۲۰
خریدها :		
۷ مهر	۱۴۰۰	۱۰۵۰
۱۷ مهر	۲۰۰۰	۱۱۰۰
۲۷ مهر	۳۶۰۰	۱۲۵۰
فروش‌ها :		
۹ مهر	۱۶۰۰	۲۰۰۰
۲۰ مهر	۳۰۰۰	۲۱۰۰
۲۸ مهر	۱۲۰۰	۲۲۰۰

مطلوب است:

۱) تنظیم کارت حسابداری کالا برای محاسبهٔ ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شدهٔ کالاهای فروش رفته با استفاده از فرضهای زیر :

الف) روش اوّلین صادره از اولین وارده

ب) روش اولین صادره از آخرین وارده

ج) روش میانگین سیّار

۲) انجام ثبتهای لازم در دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل

۲ــ فروشگاه لاستیک صادقی با استفاده از سیستم ثبت دایمی و نیز روش اولین صادره از اولین وارده اطلاعات مرتبط با موجودی کالا را نگه می‌دارد. اطلاعات زیر از مدارک فروشگاه طی سال ۹ . ۱۳ به دست آمده است :

۹/۱/۱ . ۱۳	موجودی اوّل دوره ۱۰,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۰,۰۰۰ ریال
۲/۲۰	خرید نقدی ۵۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۱۵,۰۰۰ ریال
۴/۳۰	فروش نقدی ۷۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۰,۰۰۰ ریال
۶/۵	خرید نسیه ۱۲,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۰,۰۰۰ ریال
۶/۷	خرید نقدی ۴,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۲۱,۰۰۰ ریال
۷/۸	فروش نسیه ۹۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۴۵,۰۰۰ ریال
۹/۱۵	فروش نقدی ۱۳,۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۰,۰۰۰ ریال
۱۲/۱۰	خرید نسیه ۴۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۳۰,۰۰۰ ریال
۱۲/۲۰	فروش نسیه ۲۰۰۰ حلقه لاستیک از قرار هر حلقه ۱۵۲,۰۰۰ ریال

مطلوب است:

۱) ثبت رویدادهای مالی فوق در کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه و دفتر کل

۲) محاسبهٔ ارزش موجودی پایان دوره و بهای تمام شدهٔ کالای فروش رفته طی دوره

۳) تنظیم صورت سود و زیان تا مرحلهٔ سود ناخالص

۴) بستن حسابهای موقت

۳ــ اطلاعات زیر از مدارک و اسناد موجودی کالای اوّل دوره، خریدها و فروشهای طی دوره یک نوع نوشت‌افزار در فروشگاه «قلم» طی سه ماهه اوّل سال جاری در دست است. سیستم ثبت دایمی موجودی کالا مورد استفاده قرار گرفته است.

تاریخ	شرح معامله	تعداد	قیمت هر واحد (ریال)	جمع
۱ فروردین	موجودی کالای اوّل دوره	۱۰	۲۲۰	۲۲۰۰
۱/۷	خرید	۲۵	۲۲۵	۵۶۲۵
۱/۱۸	فروش	۱۰	۳۰۰	۳۰۰۰
۱/۲۲	فروش	۸	۳۰۰	۲۴۰۰
۳ اردیبهشت	خرید	۱۵	۲۳۰	۳۴۵۰
۲/۱۰	فروش	۱۰	۳۱۰	۳۱۰۰
۲/۲۱	فروش	۵	۳۱۰	۱۵۵۰
۲/۳۱	خرید	۲۰	۲۳۵	۴۷۰۰
۵ خرداد	فروش	۱۵	۳۱۵	۴۷۲۵
۳/۱۳	فروش	۱۰	۳۱۵	۳۱۵۰
۳/۲۱	خرید	۱۵	۲۴۰	۳۶۰۰
۳/۳۱	فروش	۱۱	۳۲۰	۳۵۲۰

مطلوب است:

الف) تنظیم کارت حسابداری کالا تحت روشهای ذیل :

۱ــ روش اولین صادره از اولین وارده

۲ــ روش اولین صادره از آخرین وارده

۳ــ روش میانگین سیّار یا متحرک

ب) انجام ثبتهای خرید و فروش در دفتر روزنامه با فرض انجام نسیه معاملات فوق

ج) تهیّه صورت سود و زیان تحت هر یک از روشهای فوق

پروژهٔ حسابداری: هدف از انجام این پروژه از سوی دانش‌آموزان، آن است که مطالب آموخته شده در مؤسسات بازرگانی در عمل به کار گرفته شود. به این منظور از کارت حسابداری کالا، دفتر روزنامه عمومی و دفتر کل استفاده خواهد شد.

اطلاعات پروژه: ماندهٔ حسابهای دایمی «مؤسسهٔ بازرگانی خلیج فارس» که به خرید و فروش نوعی تلویزیون رنگی ۱۴ اینچ می‌پردازد، در تاریخ ۱۳۰۷/۱۱/۳۰ به شرح زیر است (مبالغ به ریال) :

موجودی نقد	۵۲،۵۰۰،۰۰۰	اثاثه	۵،۷۵۰،۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۱،۴۵۰،۰۰۰	حسابهای پرداختنی	۱۴،۰۰۰،۰۰۰
موجودی کالا(۱۵ دستگاه)	۳۰،۰۰۰،۰۰۰	حقوق پرداختنی	۴۰۰،۰۰۰
ملزومات	۲،۳۰۰،۰۰۰	پیش دریافت فروش (برای ۵ دستگاه)	۱۲،۵۰۰،۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	۲،۲۰۰،۰۰۰	وام پرداختنی	۷،۰۰۰،۰۰۰
زمین	۵،۰۰۰،۰۰۰	سرمایه آقای خلیجی	۸۰،۳۰۰،۰۰۰
ساختمان	۱۵،۰۰۰،۰۰۰		

فعالیتهای مالی اسفند ماه سال ۷ . ۱۳ مؤسسهٔ بازرگانی خلیج‌فارس به شرح زیر بوده است :

۵ اسفند، خرید ۲۰ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۲۰۰،۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون در قبال صدور چک شماره ۱۷۸۲۳۴ از حساب جاری مؤسسه.

۵ اسفند، فروش ۵ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۶۰۰،۰۰۰ ریال به طور نسیه به آقای محمّدی

۵ اسفند، خرید نسیه اثاثه (میز و صندلی) به مبلغ ۶۵۰،۰۰۰ ریال از فروشگاه اسدی

۸ اسفند، آقای خلیجی مبلغ ۲۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت افزایش سرمایه به حساب جاری مؤسسه واریز نمود.

۱۰ اسفند، خرید نسیه ۱۰ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۳۵۰،۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون

۱۴ اسفند، فروش نقدی ۲ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۸۰۰،۰۰۰ ریال به مهد کودک شکوفه

۱۵ اسفند، پرداخت مبلغ ۱،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت حقوق به کارکنان در قبال صدور چک شمارهٔ ۱۷۸۲۳۵

۱۷ اسفند، ارسال و تحویل ۵ دستگاه تلویزیون به «مؤسسهٔ آموزشی پیام»، لازم به توضیح است کل مبلغ فوق در اسفندماه سال قبل، از مؤسسه آموزشی پیام پیش دریافت شده بود.

۱۹ اسفند، خرید ۳ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۴۰۰،۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی کارون، قیمت کالا پس از کسر ۲٪ تخفیف تجاری با چک شمارهٔ ۱۷۸۲۳۶ پرداخت گردید.

۲۰ اسفند، برداشت مبلغ ۱،۰۰۰،۰۰۰ ریال از سوی آقای خلیجی برای مصارف شخصی طی چک شمارهٔ ۱۷۸۲۳۷

۲۱ اسفند، پرداخت مبلغ ۱۳۰،۰۰۰ ریال بابت هزینهٔ نظافت فروشگاه طی چک شمارهٔ ۱۷۸۲۳۸

۲۱ اسفند، فروش ۱۰ دستگاه تلویزیون به آقای صمدی به قیمت هر دستگاه ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال با شرط ن/ ۳۰ ـ ۲ / ۱۰

۲۳ اسفند، بازپرداخت نصف مبلغ وام پرداختنی با صدور چک شمارهٔ ۱۷۸۲۳۹

۲۵ اسفند، خرید ۸ دستگاه تلویزیون به قیمت هر دستگاه ۲،۵۰۰،۰۰۰ ریال از شرکت تولیدی اروند به‌طور نسیه

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ ۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال بابت پیش فروش یک دستگاه تلویزیون از مؤسسهٔ آموزشی صحرا

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۵۰۰،۰۰۰ ریال بابت حقوق و دستمزد طی چک شمارهٔ ۱۷۸۲۴۰

۲۸ اسفند، دریافت مبلغ کالاهای فروخته شده به آقای صمدی در تاریخ ۲۱اسفند پس از کسر تخفیف نقدی

۲۸ اسفند، پرداخت مبلغ ۷۲۰،۰۰۰ ریال هزینهٔ تبلیغات اسفندماه طی چک شمارهٔ ۱۷۸۲۴۱

مطلوب است:

۱) تهیه تراز آزمایشی به تاریخ ۷/۱۲/۱ . ۱۳

۲) ثبت رویدادهای مالی اسفندماه ۷ . ۱۳ در دفتر روزنامه عمومی

۳) انتقال ثبت‌ها از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل

۴) تنظیم تراز آزمایشی به تاریخ پایان اسفند ماه ۷ . ۱۳

۵) انجام ثبتهای اصلاحی در دفتر روزنامه و دفتر کل در پایان ماه اسفند با توجه به اطلاعات زیر :

الف) طبق موجودی‌گیری ۲۹ اسفندماه ۷ . ۱۳، تعداد ۳۴ دستگاه تلویزیون باقی مانده است.

ب) موجودی ملزومات در پایان اسفندماه ۷ . ۱۳ معادل مبلغ ۴۰،۰۰۰ ریال بوده است.

ج) پیش پرداخت بیمه مربوط به بیمه یک ساله داراییهای مؤسسه بوده که در ابتدای اسفند سال گذشته پرداخت شده است.

د) هزینهٔ حقوق ثبت و پرداخت نشده در پایان اسفند ماه ۷ . ۱۳ معادل ۱۰۰,۰۰۰۰ ریال است.

۶) تنظیم تراز آزمایشی اصلاح شده

۷) تهیه صورتهای مالی

۸) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای موقت در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل

۹) تنظیم تراز آزمایشی اختتامی به تاریخ ۷/۱۲/۲۹ . ۱۳

۱۰) انجام ثبتهای مربوط به بستن حسابهای دایمی در دفتر روزنامه و انتقال آنها به حسابهای دفتر کل

پروژه فوق را در هر یک از سیستمهای ثبت ادواری و دایمی موجودی کالا و با فرض روش ارزیابی اوّلین صادره از اوّلین وارده انجام دهید. لازم به توضیح است در سیستم ثبت دایمی ضروری است ابتدا کارت حسابداری کالا را تنظیم نموده، سپس اقدام به انجام ثبتهای روزنامه نمایید.

واژه‌نامه انگلیسی به فارسی

A

Accounting	حسابداری
Accounting system	سیستم حسابداری
Accounts Payable	حسابهای پرداختنی
Accounts Receivable	حسابهای پرداختنی
Account	حساب
Account form	شکل حساب
Accounting cycle	چرخه حسابداری
Accounting Period	دوره مالی
Accounting Principles	اصول حسابداری
Accrual accounting	حسابداری تعهدی
Accrued expenses	هزینه‌های تحقق یافته اما پرداخت نشده
Accrued payroll	حقوق و دستمزد تحقق یافته اما پرداخت نشده
Adjusting entries	ثبتهای تعدیلی
Advances from customers	پیش‌دریافت از مشتریان
Annual reports	گزارشهای سالانه
Allowance	تخفیف ــ تفاوت قیمت

B

Balance sheet	ترازنامه
Basic accounting concepts	مفاهیم اساسی حسابداری
Beginning inventory	موجودی کالای اوّل دوره
Bill	صورتحساب
Brought down	مانده نقل به پایین
Business enterprise	واحد تجاری
Buyer	خریدار

C

Cash	نقد
Cash discount	تخفیف نقدی
Cash sale	فروش نقدی
Catalogue	کاتالوگ
Chart of accounts	فهرست حسابها
Chronological records	ثبتهای روزنامه به ترتیب تاریخ
Closing procedures	روشهای بستن حسابها
Classified income statement	صورت سود و زیان طبقه‌بندی شده
Contra account	حساب کاهنده
Cost	بهای تمام شده
Cost flows of inventory	گردش اقلام بهای تمام شده موجودیها
Cost of goods sold	بهای تمام شده کالای فروش رفته
Cost of sales	بهای تمام شده کالای فروش رفته
Credit	اعتبار
Credit sale	فروش نسیه (اعتباری)
Credit	بستانکار
Customer	مشتری

D

Damage	آسیب‌دیدگی
Debit	بدهکار
Discount	تخفیف
Discount period	دوره تخفیف
Dual aspect	ثبت دو طرفه
Dual aspect concept	مفهوم دو طرفه بودن حسابها

E

End of month پایان ماه
Ending inventory موجودی کالای پایان دوره
Entity - accounting شخصیت حسابداری
Equities بدهیها و حقوق صاحبان سهام
Expenditures مخارج
Expenses هزینه‌ها

F

Fair value قیمت عادی (متعارف)
First - in, First - out (FiFo)
اولین صادره از اولین وارده
Financial accounting information
اطلاعات حسابداری مالی
Financial statements صورتهای مالی
Fiscal period سال مالی
Form فرم ــ ورقه چاپی
Freight - in
هزینه حمل به داخل ــ هزینه حمل کالای خریداری شده

G

General journal دفتر روزنامه عمومی
General ledger دفتر کل
Generally Acceptable (Applicable) Accounting principles (GAAP)
اصول پذیرفته شده حسابداری
Goods کالا
Goods available for sale کالای آماده برای فروش
Gross profit سود ناخالص
Gross profit method روش سود ناخالص

H

Historical cost بهای تمام شده تاریخی

I

Income statement صورت سود و زیان
Inventory موجودی کالا
Inventory records مدارک موجودیها
Invoice صورت/ فاکتور فروش
Income statement صورت سود و زیان
Income summary خلاصه سود و زیان

J

Journal دفتر روزنامه

L

Last - in, first out (LiFo)
اولین صادره از آخرین وارده
Liabilities بدهیها

M

Management accounting information
اطلاعات حسابداری مدیریت
Manual systems سیستمهای دستی
Matching تطابق هزینه با درآمد
Matching concept
مفهوم تطابق یا مقابله هزینه‌ها با درآمدها
Materiality اهمیت
Merchandise کالای تجاری
Merchandise inventory موجودی کالا
Merchandising enterprise مؤسسه بازرگانی

N

Net income سود خالص

Net profit سود خالص

Net purchase خرید خالص

Net sales فروش خالص

Net assets خالص داراییها

Net income سود خالص

Net loss زیان خالص

Net sales درآمد فروش خالص

Net worth ارزش ویژه

O

Operating عملیاتی

Operating expenses هزینه‌های عملیاتی

Operating income سود عملیاتی

Original selling price قیمت اولیه فروش

Owner’s equity حقوق صاحبان سرمایه

P

Periodic inventory system سیستم ثبت ادواری موجودیها

Periodic Stock - taking انبارگردانی ادواری

Perpetual inventory system سیستم ثبت دائمی موجودیها

Period costs هزینه‌های دوره جاری

Periodic ادواری

Permanent accounts حسابهای دائمی

Physical flow of inventory گردش فیزیکی موجودیها

Prepaid expenses پیش پرداخت هزینه

Profit and loss summary خلاصه سود و زیان

Proprietorship واحد تجاری متعلق به یک فرد (مؤسسه فردی)

Price قیمت

Price list فهرست قیمتها

Purchase خرید

Purchase return and allowance برگشت از خرید تخفیفات

Purchase discount تخفیف نقدی خرید

Physical count شمارش عینی (موجودیها)

R

Ratio نسبت

Retail method روش خرده‌فروشی

Retailer خرده فروش

Revenue درآمد

Revenue realization principle اصل تحقق درآمد

Report form شکل گزارشی

Revenue recognition شناخت درآمد

Revenues درآمد

S

Sale فروش

Sales discount تخفیف نقدی فروش

Sales on credit فروش نسیه

Sales return برگشت از فروش

Sales return and allowances برگشت از فروش و تخفیفات

Sales Revenue درآمد فروش

Sell فروختن

Seller فروشنده

Selling expenses هزینه‌های فروش

Selling price قیمت فروش

Shipping حمل

Stock room انبار

Source documents مدارک اولیه
Statement of Financial Position
صورت وضعیت مالی (ترازنامه)
Subsidiary ledger دفتر معین
System سیستم



Tag برچسب
Taking of inventory انبارگردانی
Trade تجاری
Trade discount تخفیف تجاری
Trade terms شرایط فروش
Trading enterprise مؤسسه تجاری/بازرگانی
Transportation - in هزینه حمل کالای خریداری شده
Transportation - out هزینه حمل کالای فروخته شده
Temporary accounts حسابهای موقت
Time period دوره مالی (دوره زمانی)
Time period concept مفهوم دوره مالی
Trade marks علائم تجاری
Transaction رویداد مالی ــ فعالیت مالی
Transposition جابجا نوشتن اعداد
Trial balance تراز آزمایشی



Unincorporated businesses
واحدهای تجاری غیرسهامی



Valuation ارزشیابی
Valuation of inventories ارزشیابی موجودیها
Vendor فروشنده



Weighted - Average method روش میانگین موزون
Wholesaler عمده‌فروش
Worksheet کاربرگ

فهرست منابع

الف) فارسی

۱ــ علیمدد، مصطفی و نظام‌الدین ملک آرایی، اصول حسابداری، جلد دوم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران.

۲ــ بختیاری، پرویز، مباحثی در داراییهای جاری، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.

۳ــ علیمدد، مصطفی و نظام‌الدین ملک‌آرایی، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ ششم، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران، تیرماه ۱۳۷۴.

۴ ــ مجتهدزاده، ویدا و سیدحسین علوی طبری، اصول حسابداری، جلد اول، چاپ اول، نشر بنفشه، مشهد،۱۳۷۴.

ب) انگلیسی

5 ــ Weygandt, Jery J, Donald KIESO and Walter G. Kell, Accounting Principles, Fourth Edition, 1996.

6 ــ Needles, Anderson and Caldwell, Financial & Managerial Accounting, A sole Proprietorship Approach, Haughton 1996.

7 ــ Kieso, Donald E and Jerry J. Weygandt, Intermediate Accounting, 9th Edition, 1998.

8 ــ Kohler’s Dictionary for Accountants, Edited by w.w. Cooper & Yuji Ijiri, 6th Edition. Englewood Cliffs, Wg. Prentice Hall, 1983.

9 ــ Smith, Jack L. , Robert M. Keith, and William L. Stephens. Accounting Principles: Mc Graw-Hill, *New York* 1985.

10 ــ Meigs, Walter B., and Robert F. Meigs. Accounting, The Basis for Business Decisions, 8th Edition, Mc Graw-Hill, New York, 1990.

11 ــ Weygandt, J.J , D.E. Kieso and W. G. Kell, Accounting Principles, 4th Edition, John Wiley & Sons, NewYork, 1997.

12 ــ Horngren C.T. and W.T. Harrison, Jr., Accounting, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ, 1989.

